

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.745/24/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002708539-77  
Impugnação: 40.010155649-83, 40.010155652-20 (Coob.)  
Impugnante: Ecomining America Ltda  
IE: 003095054.01-88  
Felipe Morato Damasceno (Coob.)  
CPF: 050.104.186-90  
Proc. S. Passivo: CARLOS HENRIQUE MARQUES PINHEIRO  
Origem: DF/Barbacena

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA E ESTOQUE DESACOBERTADOS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, que a Autuada promoveu a entrada, bem como a manutenção em estoque, de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes 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, essa última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Constatada a prática de atos com infração a lei, correta a eleição do administrador da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Outrossim, o encerramento irregular das atividades da empresa respalda a responsabilização do administrador, nos termos do art. 3º, inciso I, da Instrução Normativa SCT nº 001/06.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de entradas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2020 e 2021.

A infração foi apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), procedimento previsto no art. 195, inciso III, do RICMS/02, que foi realizado com base nas informações obtidas do arquivo eletrônico SPED/EFD com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias, apresentado mensalmente pela Autuada, em conjunto com as informações de notas fiscais recebidas e emitidas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo estabelecimento, constantes do Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica – Portal NF-e.

As acusações fiscais ensejaram as seguintes exigências:

- **ENTRADA DESACOBERTADA** – Exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55;
- **ESTOQUE DESACOBERTADO** – Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo do lançamento, como Coobrigado pelo crédito tributário, o Sr. Felipe Morato Damasceno, administrador da Autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (manter em estoque e dar entrada em mercadorias desacobertadas de documentos fiscais), com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O E-PTA está instruído com o Auto de Infração – AI (págs. 01/03), o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (pág. 04), o Relatório Fiscal Complementar (págs. 05/13), 14 anexos relativos ao LEQFID realizado (págs. 14/1.433), além de outros documentos relacionados à autuação (págs. 1.434/1.450) e dos Termos de Intimação do Lançamento e respectivos comprovantes de entrega (págs. 1.451/1.456).

### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 1.457/1.473, acompanhada dos documentos de págs. 1.474/1.978.

Afirmam, em apertada síntese, o que segue:

- ilegitimidade passiva do Sr. Felipe Morato Damasceno, visto que ele não cometeu qualquer das hipóteses previstas no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75;

- nulidade do Auto de Infração no que tange à acusação fiscal de estoque desacobertado, com fulcro no art. 89, incisos IV e V, do RPTA, já que em ambos os exercícios (2020 e 2021) o estoque final apurado no LEQFID foi inferior ao declarado no arquivo SPED e o próprio Auditor Fiscal afirma que *“se ao final de um período de levantamento, o LEQFID apresentar estoque de mercadorias MENOR do que o declarado pelo contribuinte em seu inventario, observar-se-á, a ocorrência de SAÍDA DESACOBERTADA”*;

- a Autuada é uma empresa majoritariamente exportadora (compra e venda de minerais), beneficiando-se da imunidade tributária prevista no art. 155, inciso X, alínea “a”, da CF/88, no que se refere ao ICMS. Por essa razão, não há que se falar em incidência de ICMS e multa de revalidação sobre as supostas saídas desacobertadas;

- as notas fiscais com CFOP 6502 são documentos fiscais em duplicidade, emitidos apenas para controle de faturamento da empresa, após formação de lotes para exportação a partir de saídas com o CFOP 5504, pelo que deveriam ter sido

desconsideradas pela fiscalização para fins de levantamento, conforme “Doc. 07” anexo à impugnação;

- o Registro de Inventário escriturado no Bloco de H do arquivo SPED em dezembro de 2021, utilizado pelo Fisco como estoque final do LEQFID 2021, contém quantidades de estoque muitos superiores às reais. Afirma que após a constatação do erro, esse Bloco H foi substituído por outro, no mês de fevereiro de 2022, contendo as quantidades corretas em estoque, conforme “Doc. 09”, anexo à impugnação, que deve ser utilizado para refazer o LEQFID do período;

- a Autuada refez todo o levantamento dos anos de 2020 e 2021 com base no mesmo método do Fisco, mas agrupando códigos de produtos similares/complementares e respectivas operações em um único código de produto, excluindo as notas fiscais com CFOP 6502 e utilizando o inventário do final de 2021 que entende correto (informado em fevereiro de 2022), tendo chegado a resultados muitos inferiores ao do Fisco, conforme “Doc. 10”, anexo à impugnação;

- as multas de revalidação e isolada aplicadas têm caráter confiscatório e devem ser reduzidas ao patamar máximo de 20% (vinte por cento) sobre o valor do débito, conforme jurisprudência do STF;

- necessidade de produção de prova pericial com base nos 10 (dez) quesitos listados ao final da Peça de Defesa. Indica seu Assistente Técnico.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

### **Das Reformulações do Lançamento e dos Aditamentos à Impugnação**

Acatando parcialmente os argumentos da Defesa, a Fiscalização realiza a 1ª Reformulação do Lançamento, conforme Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 3.972/3.975 e novos anexos de págs. 1.980/3.971, informando como sua motivação para as alterações os seguintes aspectos:

“I. Considerando a sistemática incorreta adotada pela autuada nas pretensas remessas para formação de lotes para exportação, deixando de emitir as notas fiscais de retorno simbólico, adotando uma postura conservadora, a fiscalização entendeu como correta a exclusão das notas fiscais emitidas para os exportadores (CSN MINERAÇÃO, CNPJ 08.902291/0003-87 e PORTO SUDESTE, CNPJ 20.694572/0001-25), CFOP 6.502, evitando duplicidade de saídas.”

“II. Considerando o equívoco induzido pelo erro da autuada ao informar o inventário de 31/12/2021 tanto no arquivo SPED/EFD de dezembro/21, quanto no de fevereiro/22, foi corrigido o estoque de mercadorias utilizados no quantitativo referente ao exercício de 2021, adotando os valores e quantidades do arquivo de fevereiro/22 original, obviamente sem considerar as substituições feitas após a autuação.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco também se manifesta em relação aos demais argumentos da Defesa por meio do documento denominado “MANIFESTAÇÃO FISCAL A”, incluído às págs. 3.977/3.988, acompanhado dos “Anexos à Manifestação Fiscal” de págs. 3.989/4.817 (Anexos 20 a 22 do AI).

Pede a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação realizada.

Regularmente intimados da reformulação (págs. 4.818/4.821), a Autuada e o Coobrigado apresentam o 1º Aditamento à Impugnação de págs. 4.822/4.845, reiterando os argumentos apresentados na Peça de Defesa original e acrescentando os seguintes questionamentos:

- o AI é nulo por erro insanável no procedimento fiscal de apuração da base de cálculo das penalidades do crédito tributário, visto que nas colunas “F” das abas “DCMM SINTÉTICO” das planilhas originais “RESUMO GERAL 2020” (Anexo 3 – pág. 1415) e “RESUMO GERAL 2021” (Anexo 4 – pág. 1.416) constam multas isoladas de R\$ 10.382.776,25 e R\$ 16.525.234,45, as quais não guardam qualquer relação como valor total originalmente exigido no lançamento a título de multa isolada (R\$ 7.003.972,04);

- após a reformulação, o Auto de Infração passou a exigir entradas desacobertas, acusação fiscal que não existia no lançamento tributário original, razão pela qual deve ser anulado;

- conforme tabela de págs. 4.836, a maioria dos produtos incluídos no LEQFID são de uso ou consumo do estabelecimento, não fazendo parte das suas operações comerciais;

- indevida incidência de juros sobre a multa isolada, contrariando o disposto no art. 120, inciso II e § 1º do RPTA, visto que o lançamento reformulado é um “...novo lançamento fiscal...”, “...sem qualquer correspondência com o lançamento inicial...”;

- aumento injustificado do preço unitário dos produtos após a reformulação, no que tange ao estoque desacoberto do ano de 2021, que passou de R\$ 140,3894 para R\$ 189,4906, impactando diretamente na base de cálculo do lançamento, com acréscimo indevido de R\$ 3.182.883,52 no valor do crédito tributário;

- dada a sua incerteza, a multa isolada deve ser cancelada com fulcro no art. 112 do CTN. Requer, subsidiariamente, a aplicação do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75 para reduzir essa multa.

Em seguida, o Fisco promove a 2ª Reformulação do Lançamento, conforme Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 4.846/4.848 e novos documentos de págs. 4.858/6.524 (Anexos 24 a 30 do AI).

Segundo o Fisco, a reformulação ocorreu em razão de inconsistências verificadas após análise da impugnação apresentada no Auto de Infração nº 01.002905266-88 (também lavrado contra a mesma Autuada), tendo consistido em acatar a alteração da quantidade de mercadoria da Nota Fiscal nº 17.697, conforme

detalhado na Manifestação Fiscal desse outro Auto de Infração, incluída em cópia no Anexo 28 do presente e-PTA (págs. 6.514/6.522).

O Fisco também se manifesta em relação aos demais argumentos da Defesa, no âmbito do documento denominado “MF0100270853977b”, incluído às págs. 6.526/6.533, refutando todos eles.

Pede a procedência parcial do lançamento, nos termos das 2 (duas) reformulações realizadas.

Regularmente intimados da 2ª Reformulação do Lançamento, a Autuada e o Coobrigado apresentam o 2º Aditamento à Impugnação, composto pela Peça de Defesa original (págs. 6.535/6.551) e respectivos documentos anexos (págs. 6.552/7.056), além de uma nova Peça de Defesa (Anexo 31 – págs. 7.057/7.078), onde apenas sintetizam e reiteram alguns dos argumentos já apresentados anteriormente, sem acrescentar qualquer novo questionamento ao lançamento.

Em seguida, a Fiscalização inclui, às págs. 7.079/7.087 dos autos, os documentos comprobatórios da intimação do Coobrigado Felipe em relação à 1ª e à 2ª Reformulações, tanto pelo correio como por edital publicado no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais.

Após serem intimados da inclusão desses novos documentos nos autos, Autuada e Coobrigado incluem um 3º Aditamento à Impugnação, composto de duas Peças de Defesa (Anexos 32 e 33 – págs. 7.088/7.134), que são apenas reproduções *ipsis litteris* dos documentos apresentados na 2ª Reformulação do Lançamento.

Em seguida, a Fiscalização se manifesta em relação a todas as Peças de Defesa apresentadas no âmbito do 2º e do 3º Aditamentos à Impugnação, em 3 (três) documentos distintos que compõem o arquivo “MANIFESTAÇÕES c d e” (págs. 7.143/7.151, 7.152/7.160 e 7.161/7.168 dos autos, respectivamente).

Requer, ao final de cada um desses três documentos, a procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações realizadas.

A Assessoria do CCMG, em Parecer nos autos do E-Pta, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência parcial 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 alterações de estilo.

### **Das Preliminares**

#### **Das Alegações de Nulidade**

A Defesa alega nulidade do Auto de Infração no que tange à acusação fiscal de estoque desacobertado, com fulcro no art. 89, incisos IV e V, do RPTA, já que em ambos os exercícios (2020 e 2021) o estoque final apurado no LEQFID foi inferior ao

declarado no arquivo SPED e o próprio Auditor Fiscal afirma que “*se ao final de um período de levantamento, o LEQFID apresentar estoque de mercadorias MENOR do que o declarado pelo contribuinte em seu inventário, observar-se-á, a ocorrência de SAÍDA DESACOBERTADA*”.

Registre-se que o Fisco cometeu um equívoco conceitual ao tentar descrever os resultados possíveis da ferramenta que apura o LEQFID, como ele próprio reconhece em sua primeira manifestação fiscal, à pág. 3.983 dos autos:

“...houve um equívoco no relatório fiscal complementar que acompanha o auto de infração, **descrevendo erroneamente as situações em que se detecta estoques ou saídas desacobertadas, entretanto o levantamento está correto e as irregularidades foram cobradas adequadamente.** Detecta-se saídas desacobertadas quando o estoque calculado pelo quantitativo é maior que o declarado, quando ocorre o contrário, é o caso de estoques desacobertados.”

(Destacou-se)

No entanto, tal equívoco não afeta os resultados da apuração realizada pelo LEQFID, pois a ferramenta segue automaticamente os critérios corretos para se identificar entrada, estoque ou saída desacobertados (os quais serão mais bem detalhados no tópico “Do Mérito”), de forma que o erro do Fisco ao tentar descrever tal sistemática não impacta de qualquer forma a natureza e os valores das infrações detectadas.

Ao contrário do que afirmou o Fisco no trecho do Relatório Fiscal Complementar questionado pela Defesa (págs. 06/07 dos autos), quando o LEQFID apresenta estoque final MENOR do que o declarado/escriturado pelo Contribuinte, a infração detectada é de estoque desacobertado (e não de saída desacobertada).

Para exemplificar a situação, se um Contribuinte declara no seu registro de inventário que possui um estoque final de 500 unidades ao final do período, e o LEQFID das suas operações apura que, com base nas notas fiscais de entrada e saída existentes, o estoque final deveria ser de apenas 200 unidades, a conclusão é que as outras 300 unidades existentes no estabelecimento estão estocadas sem acobertamento de documento fiscal, o que configura a infração de estoque desacobertado.

Por outro lado, se o Contribuinte declarar que inventariou um estoque final de 500 unidades, mas o LEQFID das suas operações apurar que, com base nas notas fiscais de entrada e saída do período, o estoque final deveria ser de 700 unidades, a conclusão é que as 200 unidades faltantes saíram do estabelecimento sem documento fiscal, o que configura a infração de saída desacobertada.

Assim, a infração de saída desacobertada é detectada quando o LEQFID apresenta estoque final MAIOR do que o escriturado pelo Contribuinte (e não menor, como equivocadamente se afirmou).

Ademais, como se pode ver no “Resumo Geral” das infrações (Anexos 3 e 4 – págs. 1.415/1.416) e também nas conclusões do próprio LEQFID que integra o

lançamento original, anterior às reformulações, a infração de estoque desacobertado havia sido detectada para ambos os períodos autuados (2020 – item 11 da pág. 585; e 2021 – item 11 da pág. 1.413).

No entanto, após as reformulações do crédito tributário promovidas pelo Fisco, especialmente em razão da exclusão das notas fiscais de CFOP 6502, a infração de estoque desacobertado deixou de existir para o exercício de 2020 (item 11 – pág. 3.141), remanescendo apenas em relação a 2021 (item 11 – pág. 6.512).

Por fim, registre-se que Autuada e Coobrigado foram cientificados desse equívoco conceitual do Fisco no dia 06/07/23, quando foram notificados da manifestação fiscal de págs. 3.977/3.988 e da 1ª Reformulação do Lançamento (págs. 1.980/3.975), conforme documentos de ciência de págs. 4.818/4.821, para as quais foi apresentado o Aditamento à Impugnação de págs. 4.822/4.845, que inclusive deixou de alegar tal nulidade.

Assim, pelo exposto e por inexistir qualquer erro nas infrações e respectivos valores apurados pelo LEQFID e, ainda, por ter o Fisco corrigido o equívoco descritivo originalmente cometido, com ciência às partes e concessão de prazo para apresentarem aditamento à impugnação (que inclusive deixou de fazer menção a tal questionamento), percebe-se que não houve qualquer prejuízo ao exercício do direito de Defesa, razão pela qual a alegação de nulidade deve ser afastada.

Após a reformulação do lançamento, os Impugnantes alegam nulidade do AI por erro insanável no procedimento fiscal de apuração da base de cálculo das penalidades do crédito tributário, visto que nas colunas “F” das abas “DCMM SINTÉTICO” das planilhas originais “RESUMO GERAL 2020” (Anexo 3 – pág. 1.415) e “RESUMO GERAL 2021” (Anexo 4 – pág. 1.416) constam multas isoladas de R\$ 10.382.776,25 e R\$ 16.525.234,45, as quais não guardam qualquer relação como valor total originalmente exigido no lançamento a título de multa isolada (R\$ 7.003.972,04).

Acrescentam que após a reformulação, o Auto de Infração passou a exigir entradas desacobertadas, acusação fiscal que não existia no lançamento tributário original, razão pela qual deve ser anulado.

No entanto, sem razão os impugnantes.

De início, esclareça-se que o Auto de Infração em análise, desde sua origem, sempre possuiu a acusação fiscal de entradas desacobertadas, como se pode ver no campo “Relatório” do AI, à pág. 01 dos autos. Ademais, essa acusação fiscal foi mantida após todas as reformulações do lançamento.

Compulsando as citadas planilhas dos Anexos 3 e 4 (págs. 1.415/1.416) e comparando-as com o Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) de pág. 02 dos autos, observa-se que o Auto de Infração original possui exigências de ICMS, MR e MI apenas em relação à infração de “Estoque Desacobertado”, conforme imagens a seguir, transpostas (com destaques) das abas “DCMM SINTÉTICO” das planilhas desses anexos:

Anexo 3 – 2020 – aba “DCMM SINTÉTICO”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	CÓDIGOS RECEITA		322-8	522-3	182-6
IRREGULARIDADE	PERÍODO	VENCTO	ICMS (18%)	MR (50% ICMS)	MI (20% BC)
<b>ESTOQUE DESACOBERTADO</b>	01 a 31/12/2020	31/12/2020	<b>177.192,54</b>	<b>88.596,27</b>	<b>196.880,60</b>
ENTRADAS DESACOBERTADAS	01 a 31/12/2020	31/12/2020	0,00	0,00	10.382.776,25

### Anexo 4 – 2021 – aba “DCMM SINTÉTICO”

	CÓDIGOS RECEITA		322-8	522-3	182-6
IRREGULARIDADE	PERÍODO	VENCTO	ICMS (18%)	MR (50% ICMS)	MI (20% BC)
<b>ESTOQUE DESACOBERTADO</b>	01 a 31/12/2021	31/12/2021	<b>6.126.382,30</b>	<b>3.063.191,15</b>	<b>6.807.091,44</b>
ENTRADAS DESACOBERTADAS	01 a 31/12/2021	31/12/2021	0,00	0,00	16.525.264,45

### DCT – pág. 02

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO					
OCORRÊNCIA	RECEITA	REFERÊNCIA	VENCIMENTO	VALOR	JUROS
1019008	3228 ICMS	01/12/2020 a 31/12/2020	31/12/2020	R\$ 177.192,54	R\$ 28.270,18
	5223 MULTA REV.	01/12/2020 a 31/12/2020	31/12/2020	R\$ 88.596,27	R\$ 14.135,08
	1826 MULTA ISO.	01/12/2020 a 31/12/2020		R\$ 196.880,60	R\$ 0,00
	3228 ICMS	01/12/2021 a 31/12/2021	31/12/2021	R\$ 6.126.382,30	R\$ 711.648,58
	5223 MULTA REV.	01/12/2021 a 31/12/2021	31/12/2021	R\$ 3.063.191,15	R\$ 355.824,28
	1826 MULTA ISO.	01/12/2021 a 31/12/2021		R\$ 6.807.091,44	R\$ 0,00
<b>TOTAL</b>				<b>R\$ 16.459.334,30</b>	<b>R\$ 1.109.878,16</b>
<b>TOTAL GERAL</b>				<b>R\$ 17.569.212,46</b>	

Assim, apesar do lançamento original possuir a acusação fiscal de “Entrada Desacobertada”, inclusive com planilhas calculando o valor das multas isoladas dela decorrentes nos exercícios de 2020 e 2021 (R\$ 10.382.776,25 e R\$ 16.525.264,45, respectivamente), as imagens dos Anexos 3 e 4 supratranscritas demonstram que, realmente, tais valores não foram incluídos no lançamento original, o que fez com que o AI original ficasse aquém do valor que seria correto naquele contexto.

Contudo, após as duas reformulações lançamento realizadas pelo Fisco, o crédito tributário alterado passou a contemplar, também, as multas isoladas relativas às entradas desacobertadas de 2020 e 2021 (reduzidas a, respectivamente, R\$ 1.167.109,68 e R\$ 925.020,98), como se pode ver pela análise das abas “DCMM ANALÍTICO” e “DCMM SINTÉTICO” da planilha do Anexo 25 (pág. 5.684) e o novo DCT (Anexo 26 – pág. 5.685).

Registre-se que o equívoco do Fisco, de não incluir tais valores no crédito tributário do AI original (apesar de os ter apurado nos anexos do PTA, conforme discutido) não faz nascer para o Contribuinte qualquer “direito adquirido” de não mais ser penalizado pelas infrações cometidas, conforme sugere o raciocínio desenvolvido no argumento da Defesa.

Não tendo sido implementado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a formalização do crédito tributário, as infrações detectadas poderão ser normalmente exigidas, desde que garantido o direito ao contraditório, nos termos da legislação processual vigente, exatamente como procedeu o Fisco no presente lançamento.

Ademais, ao contrário do que alega a Defesa, o erro existente no lançamento original não era insanável. Tanto assim que ele foi corrigido nas reformulações do crédito tributário realizadas pelo Fisco, com inclusão das multas isoladas relativas às infrações de entradas desacobertadas, pelos seus novos valores.

Por todo o exposto, devem ser afastadas as alegações de nulidade.

### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Autuada pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 1.473, nos seguintes termos:

#### QUESITOS DE PERÍCIA

(i) Queira esse d. perito esclarecer se as notas fiscais de CFOP 6502 foram consideradas pelo fiscal, em seu levantamento quantitativo;

(ii) Queira esse d. perito esclarecer se referidas notas fiscais movimentam estoque, para fins de exigência de ICMS;

(iii) Queira esse d. perito esclarecer qual o valor da redução da autuação, excluindo-se as notas fiscais de CFOP 6502 do levantamento quantitativo;

(iv) Queira esse d. perito esclarecer, nos termos da legislação de regência, quando o contribuinte deve informar seu inventário de estoque;

(v) Queira esse d. perito esclarecer qual foi o inventário considerado pela fiscalização, para concluir pelo estoque desacobertado informado no Auto de Infração;

(vi) Queira esse d. perito esclarecer qual a quantidade de estoque desacobertado, considerando o método fiscal, se calculado com base no inventário publicado em fevereiro de 2022;

(vii) Queira esse d. perito esclarecer qual o valor da redução da exigência, se consideradas as exclusões do CFOP 6502 do levantamento quantitativo, bem como o inventário publicado em fevereiro de 2022;

(viii) Queira esse d. perito esclarecer se, incluídas notas fiscais de entradas não consideradas pela fiscalização em seu levantamento quantitativo, há redução dos estoques desacobertados;

(ix) Considerando eventuais notas fiscais de entrada, apresentadas pela Impugnante, durante o período de produção de prova pericial, queira esse d. perito informar qual o novo valor de estoque desacobertado, em quantidade e em reais;

(x) Considerando laudo de perdas, apresentado pela Impugnante, queira esse d. perito esclarecer o valor reduzido de estoque desacobertado.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, os dez quesitos apresentados pela Autuada tratam de aspectos objetivos, que não demandam para sua análise qualquer conhecimento específico de que os julgadores do CCMG não disponham, podendo ser verificados por simples consulta às provas dos autos, que já contém respostas para todos eles.

Basicamente, os quesitos tratam de dois temas já contemplados no âmbito das reformulações do lançamento (notas fiscais com CFOP 6502 e Utilização do Registro de Inventário de 2021 retransmitido em fevereiro de 2022) e de um documento inexistente nos autos, por nunca ter sido apresentado pelo Contribuinte, mesmo após solicitação expressa do Fisco (laudo relativo a eventuais perdas de mercadorias).

Além disso, os três assuntos já foram tratados pelo Fisco em sua Manifestação Fiscal e serão objeto de abordagem no presente Parecer, razão pela qual a perícia solicitada mostra-se absolutamente despicienda.

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.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de entradas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2020 e 2021, apuradas por meio de LEQFID.

As acusações fiscais ensejaram as seguintes exigências:

- **ENTRADA DESACOBERTADA** – Exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal;
- **ESTOQUE DESACOBERTADO** – Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

De início, informa-se que no desenvolvimento dos trabalhos a Fiscalização utilizou-se da técnica fiscal do LEQFID, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02:

#### RICMS/02

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entrada e saída de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída de mercadorias emitidas no período fiscalizado, observada a ordem cronológica das operações.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (por isso, “quantitativo financeiro”) com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação apresentada a seguir:

$$\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{SAÍDAS} = \text{ESTOQUE FINAL}$$

O LEQFID, portanto, 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 Contribuinte em sua escrituração fiscal (ou constatadas pelo Fisco em diligência fiscal ao estabelecimento), no intuito de se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

### **1. Entrada Desacoberta (“Saída Sem Estoque – SSE”)**

Essa irregularidade é identificada diariamente e ocorre quando, ao final da movimentação de mercadorias daquela data, identifica-se que houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma “Saída Sem Estoque – SSE”, o que pressupõe a ocorrência anterior de uma entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID como um “estoque negativo”, com sinal de menos (-) na coluna “Quantidade” do quadro “ESTOQUE” e ainda está assinalada com a abreviação "SSE" na coluna "OBS" do mesmo relatório.

Quando, em dia posterior, há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade é acrescida positivamente ao estoque (partindo sempre de zero e não do “estoque negativo” anterior), em procedimento que zera contagem do saldo de estoque negativo anterior, sem, contudo, anular as diferenças que foram registradas nos dias anteriores, em que houve ocorrências de "Saída Sem Estoque – SSE".

### **2. Estoque Desacoberto**

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, levando em conta os estoques inicial e final, além do movimento de entradas e saídas acobertas ocorrido entre eles.

Verifica-se a infração de estoque desacoberto quando o estoque final registrado na escrituração do contribuinte é maior do que o estoque final apurado no LEQFID. Se não há um documento fiscal de entrada que acoberte estas mercadorias “excedentes” ao estoque final apurado pelo LEQFID, infere-se que elas estão no estabelecimento sem acobertamento de documento fiscal.

### **3. Saída Desacoberta**

Essa irregularidade também é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles.

Verifica-se a existência de saída desacoberta quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque apurado no LEQFID. Se as mercadorias que entraram no estabelecimento acobertas por documento fiscal não estão mais em estoque e não há documento fiscal relativo à sua saída, conclui-se que elas saíram do estabelecimento sem acobertamento fiscal.

Essa é, em suma, a metodologia do LEQFID.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se pode ver ao final dos LEQFIDs reformulados de 2020 e 2021, após aplicar esses procedimentos, foram identificadas as seguintes infrações:

### LEQFID 2020 – págs. 3.141/3.142

Entradas Desacobertadas: R\$ 4.785.149,70

Saídas Desacobertadas: R\$ 1.252.920,91

Estoque: R\$ 0

### LEQFID 2021 – págs. 6.511/6.512

Entradas Desacobertadas: R\$ 3.792.586,03

Saídas Desacobertadas: R\$ 0

Estoque Desacobertado: R\$ 14.121.000,63

Esses valores serviram de base de cálculo da autuação, tendo sido transpostos para planilha de apuração reformulada (Anexo 25 – pág. 5.684), na qual se calculou os valores devidos a título de ICMS, MR e MI. Em seguida, tais valores foram levados ao DCT Reformulado (Anexo 26 – pág. 5.685).

Passando à análise do lançamento, observa-se que no tópico “4.2 – Parâmetros Utilizados” do Relatório Fiscal Complementar anexo ao AI (págs. 07/11) estão detalhados os ajustes e adequações realizados nos arquivos eletrônicos SPED/EFD da Autuada, necessários para corrigir falhas existentes nesses arquivos e garantir a fidedignidade dos resultados encontrados no LEQFID.

Trata-se, em especial, de (i) omissões e divergências nos registros de descrição, quantidade e valor das notas fiscais de emissão própria e de terceiros, ajustes de CFOPs de entradas (1117) e saídas (5117), (ii) unificação de códigos de produto (quando há mais de um código para o mesmo produto) e (iii) utilização de fatores de conversão de unidades de medida, para unificar em “toneladas” (TON) todas as quantidades registradas nos documentos fiscais e no arquivo SPED/EFD.

Além disso, em sede de reformulação, também foram excluídas do LEQFID as notas fiscais com CFOP 6502 – “Remessa de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros, com Fim Específico de Exportação”, visto que após a emissão da nota fiscal referente à efetiva exportação, não houve emissão da nota fiscal de retorno simbólico dessas mercadorias ao Estabelecimento Autuado, conforme seria esperado.

Como consequência dessa falha no procedimento do Contribuinte, a manutenção dessas notas fiscais no levantamento causaria uma duplicidade de saídas, distorcendo os resultados encontrados.

Essas adequações refletem informações prestadas pela própria Autuada em resposta a intimações do Fisco ou, ainda, dados obtidos diretamente nos documentos fiscais de entrada e saída, conforme detalhado no tópico “IV-1.2” da primeira manifestação fiscal realizada no Auto de Infração nº 01.002905266-88, que foi incluída em cópia no presente lançamento, às fls. 4.850/4.857.

Tais ajustes são imprescindíveis para retirar os obstáculos ao processo de fiscalização criados pela Autuada, em razão de sua conduta de apresentar arquivos eletrônicos SPED/EFD sistematicamente inconsistentes.

A intimação realizada pelo Fisco a respeito das inconsistências detectadas nos arquivos eletrônicos (“Termo de Intimação Ecomining nº 001/2022”) e a resposta apresentada pelo Contribuinte podem ser vistas às págs. 1.439/1.445 dos autos.

Importante destacar que, como não havia registro de perdas na escrituração fiscal da Autuada, por cautela, em setembro de 2022 o Fisco solicitou a apresentação de laudo técnico referente a eventuais perdas ocorridas nas suas operações (págs. 1.446/1.448). Naquele momento, em relação ao pedido do Fisco, o Contribuinte respondeu nos seguintes termos:

Pág. 1.446

(...)

“1-Laudos de Perdas ocorridas no processo de movimentação.

Em razão do volume de movimentações, e no interesse em escoar sua produção com agilidade visando cumprir contratos, **os laudos serão emitidos em outra oportunidade por responsável técnico competente.**

(Destacou-se)

No entanto, esse laudo nunca foi apresentado pelo Contribuinte.

Assim, diante da inexistência de escrituração fiscal de quaisquer perdas (para as quais se deveria emitir notas fiscais de saída com CFOP “5927 – lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”) e da não apresentação de um laudo técnico que comprovasse sua eventual ocorrência, mesmo após solicitação direta do Fisco para tal, o LEQFID foi realizado com os dados do SPED/EFD e das notas fiscais de entrada e saída existentes, sem abatimento de qualquer tipo de perda, em perfeita sintonia com os fatos apurados e com a legislação vigente.

Além disso, importante ressaltar que em resposta a uma intimação do Fisco (Itens V, VI, VII e VIII – págs. 1.443/1.445), a Autuada informou que todos os produtos adquiridos (carepa, lama, resíduos e sucata) são classificados, peneirados e misturados ao minério de ferro comercializado ou vendidos diretamente.

Por essa razão, às págs. 10/11, o Fisco informa que:

**“...todos os produtos minerais comercializados pela empresa foram agrupados em um único código, como se fosse um produto único, denominado “PRODUTOS COMERCIALIZADOS” e para a correta realização do trabalho, evitando prejuízos ao contribuinte.** Os arquivos/documentos acima citados estão anexos ao e-PTA.

Neste processo, os estoques finais e iniciais dos produtos agrupados são somados, obviamente, para os cálculos quantitativos estejam corretos. Este procedimento torna o levantamento quantitativo mais racional e, eventualmente, mais favorável ao contribuinte. **Para visualizar os códigos e descrições dos produtos agrupados, consultar os arquivos “AGRUPADOS 2020.xlsx” e “AGRUPADOS 2021.xlsx”, anexos 6 e 7 do auto de infração.**

(Destacou-se e Grifou-se)

Assim, diante das circunstâncias descritas, correto o método de apuração utilizado pelo Fisco e respondidos estão os quesitos do pedido de perícia relativos ao laudo pericial, pois como se destacou, esse documento não foi apresentado pelo Contribuinte.

A Defesa aduz que a Autuada é uma empresa majoritariamente exportadora (compra e venda de minerais), beneficiando-se da imunidade tributária prevista no art. 155, inciso X, alínea “a”, da CF/88, no que se refere ao ICMS. Por essa razão, não há que se falar em incidência de ICMS e multa de revalidação sobre as supostas saídas desacobertas.

No entanto, razão não lhe assiste.

Por força do disposto no art. 61, § 6º, inciso I, do RICMS/02, consideram-se mineiras (portanto, objeto de operações internas) as mercadorias encontradas desacobertas de documentação fiscal:

RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 6º Para o efeito do disposto neste artigo, **considera-se:**

**I - mineira a mercadoria encontrada sem documento fiscal;**

(Destacou-se)

Além disso, especificamente em relação ao argumento de que a Autuada é majoritariamente uma exportadora, o art. 33, § 7º, da Lei nº 6.763/75 é textual no sentido de que se presume interna a operação, quando não houver comprovação de que ela foi exportada:

Lei nº 6.763/75

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º **Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar** a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou **a sua efetiva exportação**, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(Destacou-se)

Assim, o argumento da Defesa deve ser refutado, pois em caso de desacobertura fiscal, a legislação presume as operações como internas e as mercadorias como mineiras, independentemente da natureza das demais operações nas quais o Contribuinte tenha emitido documento fiscal.

Em seguida, a Defesa alega que as notas fiscais com CFOP 6502 são documentos fiscais em duplicidade, emitidos apenas para controle de faturamento da empresa, após formação de lotes para exportação a partir de saídas com o CFOP 5504, pelo que deveriam ter sido desconsideradas pela fiscalização para fins de levantamento, conforme “Doc. 07” anexo à impugnação.

Registre-se que a duplicidade de operações de saída citada pela Defesa realmente existia no lançamento tributário original. Mas ela decorreu de erro nos procedimentos da própria Autuada, que deixou de emitir notas fiscais de retorno simbólico das mercadorias remetidas para formação de lote de exportação, conforme exigido pelo art. 253-A, inciso II, alínea “a”, do Anexo IX do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 253-A - Na saída de mercadoria para exportação, quando a operação exigir a formação de lote em recinto alfandegado ou em Redex, o estabelecimento remetente observará o seguinte:

I - a cada remessa, emitirá NF-e em nome próprio para acompanhar o transporte da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

a) como natureza da operação “Remessa para Formação de Lote para Posterior Exportação”;

(...)

II - na hipótese do inciso I, **formado o lote para exportação, o remetente emitirá NF-e de entrada relativa à mercadoria remetida para formação de lote de exportação, em seu próprio nome, sem destaque do imposto**, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

a) como natureza da operação **“Retorno Simbólico de Mercadoria Remetida para Formação de Lote e posterior Exportação”**;

(Destacou-se)

No entanto, tal questionamento acabou por perder seu objeto, visto que na 1ª reformulação do lançamento, a Fiscalização excluiu do LEQFID todas as notas fiscais com o CFOP 6502, conforme detalhado no Termo de Reformulação do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lançamento de págs. 3.972/3.975, justamente para acabar com as citadas duplicidades decorrentes da não emissão das notas fiscais de retorno simbólico.

Assim, superado está o questionamento.

Os Impugnantes aduzem que o Registro de Inventário escriturado no Bloco de H do arquivo SPED em dezembro de 2021, utilizado pelo Fisco como estoque final do LEQFID 2021, contém quantidade de estoque muitos superiores às reais.

Acrescentam que após constatação do erro, esse Bloco H foi substituído por outro no mês de fevereiro de 2022, contendo as quantidades corretas em estoque, conforme “Doc. 09”, anexo à impugnação, que deve ser utilizado para refazer o LEQFID do período.

Da mesma forma, esse questionamento também foi acatado pelo Fisco na 1ª reformulação do lançamento, conforme consta do Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 3.972/3.975. Assim, o LEQFID foi refeito, considerando como estoque final de 2021 aquele informado no Bloco H do mês de fevereiro de 2022.

Registre-se a informação trazida pelo Fisco no citado Termo de Reformulação, no sentido de que o Registro H em comento foi novamente substituído pelo Contribuinte após o início da ação fiscal.

Contudo, de forma correta, o Fisco não considerou essas novas substituições para fins da sua reformulação, em observância ao disposto no art. 138, parágrafo único, do CTN c/c art. 207 do RPTA.

Pelo exposto, tal questionamento também se mostra superado.

A Defesa aduz que, conforme tabela de págs. 4.836, a maioria dos produtos incluídos no LEQFID são de uso ou consumo do estabelecimento, não fazendo parte das operações comerciais do estabelecimento.

No entanto, ao se analisar os Anexos 6 e 7 dos autos (págs. 1.418/1.419), que contém a listagem de todos os itens que foram agrupados em “PRODUTOS COMERCIALIZADOS” para fins de LEQFID, nota-se que os itens listados pela Autuada como materiais de uso ou consumo (pág. 4.836) não fazem parte daqueles que foram incluídos no LEQFID, o que demonstra que o argumento da Defesa é incompatível com os fatos e com os elementos dos autos.

Ademais, o Fisco informa à pág. 6.531 que apesar da EFD confusa e desorganizada e da falta de apontamento claro e preciso de quais seriam os documentos fiscais incluídos no LEQFID que conteriam materiais de uso ou consumo, foi realizada uma verificação do levantamento em busca de documentos fiscais que contivessem algum dos itens citados pela Defesa, não tendo sido encontrado nenhum deles no levantamento.

Assim, por não corresponder aos fatos, o argumento deve ser refutado.

Em seguida, Os Impugnantes alegam que a Autuada refez todo o levantamento dos anos de 2020 e 2021 com base no mesmo método do Fisco, mas agrupando códigos de produtos similares/complementares e respectivas operações em um único código de produto, excluindo as notas fiscais com CFOP 6502 e utilizando o

inventário do final de 2021 que entendem correto (informado em fevereiro de 2022), tendo chegado a resultados muitos inferiores ao do Fisco, conforme “Doc. 10”, anexo à impugnação.

Afirmam ainda que, após a reformulação do Fisco, houve um aumento injustificado do preço unitário dos produtos após a reformulação, no que tange ao estoque desacobertado do ano de 2021, que passou de R\$ 140,3894 para R\$ 189,4906, impactando diretamente na base de cálculo do lançamento, com acréscimo indevido de R\$ 3.182.883,52 no valor do crédito tributário.

No entanto, razão não lhes assiste.

Como já demonstrado alhures, o LEQFID é um procedimento previsto na legislação, de caráter estritamente matemático, onde partindo-se o estoque inicial, acrescenta-se as entradas com nota fiscal, subtrai-se as saídas com nota fiscal, até encontrar o estoque final esperado, que é confrontado com aquele que foi escriturado. Em outras palavras, ele é feito com base nas próprias informações fiscais do Contribuinte.

Dada essas circunstâncias, o questionamento aos seus resultados depende da comprovação de erro em relação a um desses quatro elementos (Estoque Inicial, Entradas, Saídas e Estoque Final).

Nesse diapasão, a Autuada logrou êxito nesse *mister* apenas em relação à duplicidade de saídas em relação às operações com CFOP 6502, que inclusive decorre de erro dela própria, ao descumprir a obrigação acessória prevista no art. 253-A do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito, de emitir nota fiscal de retorno simbólico das mercadorias enviadas para formação de lote de exportação.

Assim, no âmbito da reformulação, esses documentos fiscais foram excluídos do LEQFID, conforme já detalhado anteriormente, de forma a evitar duplicidades e distorções nos resultados da apuração.

Ressalta-se que o “novo levantamento dos anos de 2020 e 2021” realizado pela Autuada não tem o condão de infirmar os resultados encontrados pelo Fisco, pois é apenas um documento não fiscal, elaborado pela própria Autuada com base nos critérios e dados que ela entende corretos, mas que não aponta objetivamente quaisquer erros no levantamento do Fisco.

Tal documento adotou critérios diferentes dos utilizados pelo Fisco no LEQFID (já descritos anteriormente) além de dados diferentes daqueles que constam dos arquivos eletrônicos SPED/EFD da Autuada, especialmente no que tange ao Registro do Bloco H de 2021 que, como visto, foi novamente substituído após o início da ação fiscal, obviamente no intuito de mitigar as infrações apuradas por meio de uma “conta de chegada” em relação ao estoque final, o que não pode ser admitido.

No que tange ao questionamento relativo à alteração do preço unitário dos produtos na infração de estoque desacobertado do exercício de 2021, em sede de reformulação, não há qualquer equívoco no cálculo realizado pelo Fisco.

De início, registre-se que o “Preço Unitário” das mercadorias utilizado para se apurar a base de cálculo da infração de estoque desacobertado de 2021 não foi R\$

189,4906, como afirma a Defesa. Esse era o valor unitário após a 1ª Reformulação do Lançamento, como se pode ver à pág. 4.813.

No entanto, após a 2ª Reformulação do Lançamento, esse “Preço Unitário” passou a ser de R\$ 159,6413 (pág. 6.512 dos autos), que foi o valor a partir do qual foram apuradas as exigências de ICMS, MR e MI relativas à infração estoque desacobertado de 2021.

Como é cediço, o “Preço Unitário” adotado pelo LEQFID em relação ao estoque desacobertado não é “inventado” pelo Fisco. Trata-se do valor médio unitário dos itens em estoque no último dia do período de apuração (data em que se apura o estoque desacobertado).

Por óbvio, esse valor unitário médio é calculado a partir dos documentos fiscais de entrada existentes para o estabelecimento, pois é neles que consta o preço de aquisição das mercadorias em estoque, como se pode ver exemplificativamente à pág. 6.510, na coluna “Preço Médio” do “ESTOQUE”, onde foi apurado o citado valor de R\$ 159,6413.

Assim, quando documentos fiscais são incluídos ou excluídos do LEQFID, como se deu nas reformulações realizadas, por óbvio, o valor médio das mercadorias em estoque também será alterado, não representando isso qualquer indício de erro na apuração.

Pelo exposto, os argumentos devem ser afastados.

A Defesa aduz que as multas de revalidação e isolada aplicadas têm caráter confiscatório e devem ser reduzidas ao patamar máximo de 20% (vinte por cento) sobre o valor do débito, conforme jurisprudência do STF.

Acrescenta que houve indevida incidência de juros sobre a multa isolada, contrariando o disposto no art. 120, inciso II e § 1º do RPTA, visto que o lançamento reformulado é um “...novo lançamento fiscal...”, “...sem qualquer correspondência com o lançamento inicial...”.

Conclui que dada a sua incerteza, a multa isolada deve ser cancelada com fulcro no art. 112 do CTN ou reduzida mediante aplicação do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75.

Contudo, razão não lhe assiste.

As multas exigidas estão em consonância com a lei, sendo elas a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de pagamento do imposto (descumprimento de obrigação principal) e a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal, em razão de dar entrada em mercadorias e mantê-las em estoque desacobertas de documento fiscal (descumprimento de obrigação acessória), nesse último caso, observado o limitador do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal:

Lei nº 6.763/75

**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.

-----  
**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 desacobertada 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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...) (Destacou-se)

Não há que se falar em caráter confiscatório em relação a multas que foram exigidas nos estritos termos e limites previstos na legislação de regência do imposto, como se deu no presente caso.

Ao contrário do que afirma a Defesa, o lançamento reformulado não é um “novo lançamento fiscal”, “sem qualquer correspondência com o lançamento inicial”, mormente porque se trata do mesmo LEQFID e porque não houve alteração das infrações detectadas, que sempre foram de entrada e estoque desacobertados, conforme já detalhado alhures.

No caso em tela, o lançamento original foi reformulado justamente para acatar parcialmente os argumentos da impugnação dos Sujeitos Passivos, conforme previsão do art. 145, inciso I, do CTN c/c art. 120, inciso II, do RPTA:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

RPTA

Art. 120. Recebida a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição

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

fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

II - a reformulação do crédito tributário.

No caso específico da multa isolada questionada, a correção do valor lançado se inicia no primeiro mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração e não se suspende em razão de impugnação administrativa, conforme previsto nos arts. 127, 128 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 2º, inciso II, da Resolução nº 2.880/97:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

Art. 128 - A correção monetária será efetuada com base na tabela em vigor na data da efetiva liquidação do débito e abrangerá, inclusive, o período em que a cobrança esteja suspensa por impugnação administrativa ou judicial, bem como o da tramitação de qualquer outra petição na esfera administrativa.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução nº 2.880/97

**Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:**

(...)

**II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).**

(...) (Destacou-se)

Assim, correta a incidência de juros/correção sobre a multa isolada desde o primeiro dia do mês subsequente à notificação do lançamento, exatamente como se deu no presente caso.

Noutro giro, não há qualquer dúvida ou incerteza em relação à multa isolada, que foi exigida nos exatos termos da legislação vigente, em relação a infrações

plenamente demonstradas e comprovadas nos autos, conforme se viu. Assim, não se trata de hipótese de aplicação do art. 112 do CTN, calcado em situações de dúvida.

Por fim, há óbice na aplicação do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, requerida, eis que a infração em análise resultou em falta de pagamento do ICMS sobre as mercadorias desacobertas. Confira-se o dispositivo:

**Art. 53.** As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º **A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo**, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º **não se aplica** aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela **tenha resultado falta de pagamento do tributo.**

(...) (Destacou-se)

Portanto, de todo o exposto, correta a exigência de ICMS e a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não tendo sido apresentados elementos capazes de infirmar a constatação de entradas e estoques desacobertos de documento fiscal, devendo o lançamento reformulado ser mantido.

Por fim, foi incluído como Coobrigado pelo crédito tributário o Sr. Felipe Morato Damasceno, administrador da Autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (manter em estoque e dar entrada de mercadorias desacobertas de documentos fiscais), com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Contestando, a Defesa alega ilegitimidade para figurar no polo passivo da autuação, visto que o Sr. Felipe Morato não incorreu em qualquer das hipóteses previstas no art. 135 do CTN e no art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75.

Acrescenta que o Fisco não comprovou a existência de qualquer infração à lei que justifique sua solidariedade no caso concreto, conforme exige o art. 142, parágrafo único, do CTN. Apresenta jurisprudência do CCMG para reforçar sua tese.

No entanto, razão não lhe assiste.

A responsabilidade solidária geral dos gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado pelas obrigações tributárias tem fundamento legal de validade no art. 135, inciso III, do CTN, respondendo eles pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

CTN

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...) (Grifou-se)

No âmbito do estado de Minas Gerais, a solidariedade tributária foi tratada no art. 21 da Lei nº 6.763/75. O § 2º, inciso II, do dispositivo prevê a responsabilidade do administrador por créditos tributários decorrentes de atos praticados com infração à lei:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...) (Grifou-se)

Resta demonstrado nos autos que a Autuada, sob comando do Coobrigado em comento, promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, assim como as manteve em estoque também sem documento fiscal, situações que, isoladamente, já representam prática de atos com infração à lei, na medida em que a legislação prevê expressamente a obrigatoriedade de se emitir nota fiscal para acobertar todas as operações com mercadorias, nos termos do art. 39, § 1º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 12, inciso I, do Anexo V do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

**Art. 39** - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 - Anexo V

**Art. 12.** A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

(...) (Grifou-se)

No entanto, além disso, a diligência fiscal realizada no endereço da Autuada em 04/08/22 constatou o desaparecimento da empresa, por já não existir atividades e nem mercadorias no local, conforme Termo de Constatação e fotos anexas que foram incluídos nos autos do PTA nº 01.003209330-31, referente ao LEQFID do período de 1º/01/22 a 04/08/22 (Anexo 9 daquele PTA – págs. 383/388).

A situação demonstra que houve encerramento irregular das atividades da empresa, evento que, mesmo isoladamente, já ensejaria a responsabilização solidária dos administradores da empresa pelo crédito tributário constatado após esse encerramento, nos termos do art. 3º, inciso I, da Instrução Normativa SCT nº 001/06:

IN SCT nº 001/06

**Art. 3º** A **formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI)** e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

**I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL na condição de coobrigados pelo crédito tributário;**

(...) (Destacou-se)

Em inúmeras decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem sido confirmada a responsabilidade dos gestores na hipótese de encerramento irregular de atividades, o que levou à edição do Enunciado de Súmula nº 435 daquele tribunal, nos seguintes termos:

**SÚMULA 435/STJ:** PRESUME-SE DISSOLVIDA IRREGULARMENTE A EMPRESA QUE DEIXAR DE FUNCIONAR NO SEU DOMICÍLIO FISCAL, SEM COMUNICAÇÃO AOS ÓRGÃOS COMPETENTES, LEGITIMANDO O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA O SÓCIOGERENTE.

Acrescenta-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG tem manifestado reiteradamente o entendimento de que é correta a eleição dos gestores da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidários, quando ocorre o encerramento irregular das atividades do estabelecimento autuado.

Nesse sentido, o recente Acórdão nº 24.313/23/1ª foi assim ementado:

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O ADMINISTRADOR É RESPONSÁVEL PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.**

(...)

**LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.**

(...)

Vale salientar que, compulsando os autos do citado PTA nº 01.003209330-31, referente ao LEQFID do período de 1º/01/22 a 04/08/22, tem-se comprovado que à época da constatação do encerramento irregular das atividades, o Coobrigado Felipe Morato Damasceno era responsável pela gerência da Autuada, na condição de administrador não sócio, como se pode ver na Cláusula Nona da 10ª Alteração Contratual da Autuada (pág. 429 dos autos daquele PTA).

Assim, tanto por dar entrada, quanto por manter em estoque mercadorias desacobertas de documento fiscal, além do fato de ser o representante da empresa no momento do seu encerramento irregular, correta a manutenção do Coobrigado no polo passivo da autuação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 4.846/4.848, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Roney de Oliveira Júnior. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 25 de julho de 2024.**

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

**Juliana de Mesquita Penha**  
**Presidente**

P