

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.172/25/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003472276-84	
Impugnação:	40.010157400-48, 40.010157421-05 (Coob.)	
Impugnante:	G3 Agronegócios Ltda	
	IE: 004295561.00-11	
	Guilherme Couto Pereira da Silva (Coob.)	
	CPF: 082.235.066-10	
Proc. S. Passivo:	Maxwell Ladir Vieira	
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 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.

RELATÓRIO

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.

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 desacobertadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações nos autos do presente e-PTA.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Das Reformulações do Lançamento e dos aditamentos à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 3810/3811, promovendo as seguintes alterações:

- correção das quantidades de mercadorias das Notas Fiscais de nºs 32.206, 32.207, 32.208 e 32.231 (CFOPs 1.906);
- alteração das datas de entradas das notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas, adotando a data de emissão das notas fiscais, de modo a evitar distorções no levantamento quantitativo em relação ao saldo do estoque dos produtos.

A reformulação do lançamento encontra-se demonstrada no Termo de Extinção do Crédito Tributário (págs. 3808), Demonstrativo do Crédito Tributário (págs. 3809), novos Leqfid de 2022 e 2023 e planilhas *Excel* com apurações do crédito tributário.

Regularmente cientificados sobre a retificação, a Autuada e o Coobrigado aditam suas impugnações, reiterando os termos da inicial que, no entendimento deles, não foram objeto da reformulação do lançamento.

A Fiscalização, analisando os documentos acostados à impugnação, procedeu à nova reformulação do lançamento, conforme o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 3932/3934, promovendo as seguintes alterações no Leqfid:

- exclusão das notas fiscais com o CFOP 1.923 e algumas notas fiscais de CFOP 1.949, as quais foram emitidas para acobertamento do trânsito de mercadorias do armazém geral até o estabelecimento da Contribuinte, sendo que as mercadorias foram lançadas no levantamento quantitativo por meio das notas fiscais de venda de produtores rurais;
- inclusão de notas fiscais de entradas que não foram registradas nos livros Registros de Entrada;
- exclusão das Notas Fiscais de saídas nºs 4408, 4409 e 4410, as quais foram emitidas após a contagem física de mercadorias realizada no estabelecimento da empresa;
- exclusão das seguintes Notas Fiscais, lançadas em duplicidade no Leqfid de 2023: nºs 4377, 84931, 85610, 85611, 85612 e 85674, sendo excluídas as repetidas;
- correção de unidades de medida de algumas notas fiscais;

- correção dos códigos das Notas Fiscais nºs 17347, 17349, 17385, 17396 e 17409, que apresentaram conflito de código de mercadoria e apareceram no levantamento quantitativo com “sorgo”, sendo o produto correto “milho”.

As alterações do Leqfid encontram-se demonstradas planilhas *Excel* “Resumo das Irregularidades apuradas reformulado”; “Base de cálculo das irregularidades reformulado”, “Relação das Notas Fiscais alteradas” e “Valores excluídos”.

Foram, ainda, incluídos o Termo de Extinção do Crédito Tributário (págs. 3930), o Demonstrativo do Crédito Tributário (págs. 3931), o Leqfid de 2022 e o Leqfid 2023 reformulados.

Devidamente intimados, a Autuada e o Coobrigado aditam suas impugnações, oportunidade em que reiteram os termos da inicial que não foram objeto da reformulação do lançamento, pontuando que, após os ajustes procedidos, verificou-se que os valores de entrada e saída são completamente coincidentes entre si, o que entendem demonstrar a total regularidade das operações realizadas pela Impugnante, não havendo qualquer movimentação irregular de mercadorias.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 4.002/4.019, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário às págs. 3.808/3.811 e 3.930/3.934.

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.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos de vícios no lançamento.

Alegam que *“houve a descrição, ainda que não de forma contundente e mais pormenorizada, do fato que gerou a obrigação tributária, entendendo-se que é a entrada e a saída de mercadorias desacobertas”*. Entretanto, *“não houve a clara ou mesmo mínima identificação das circunstâncias em que foram praticados tais atos (entradas e saídas desacobertas de documentos fiscais)”*, tendo se limitado o Fisco a

dizer que as divergências foram apuradas em LEQFID, em afronta ao disposto no inciso IV do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Afirmam que a Fiscalização trouxe como circunstância em que foram praticados os fatos geradores da obrigação tributária a divergência de estoque apurada por meio de supostas análises de livros e documentos fiscais e contagem física de estoques, mas não especificou quais foram os livros e documentos fiscais que foram analisados, tendo sido, na verdade, desconsiderados vários documentos fiscais da Impugnante “para se considerar apenas o LEQFID”, e autuá-la de forma totalmente desproporcional e desconectada da realidade dos fatos.

Sustentam que a “Base Legal/Infringência” constante do Auto de Infração não possibilita aos Impugnantes saberem exatamente qual parte do ordenamento jurídico tributário mineiro teria sido contrariada, dada a extensão do que foi trazido como base pela Fiscalização. E, ainda, que não haveria identidade entre os dispositivos legais indicados no Auto de Infração e os constantes do Relatório Fiscal.

Contudo, tais argumentos não merecem prosperar.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, procedimento idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02.

Consta do relatório fiscal do Auto de Infração, bem como do relatório fiscal complementar que foram utilizados “livros, documentos fiscais, contagem física de estoques e dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD”, ou seja, dados esses transmitidos pela Autuada em sua escrituração fiscal (Sped Fiscal), que contém todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante, bem como os estoques inicial e final. Além desses dados, foi considerada também a contagem física do estoque de mercadorias, realizada no estabelecimento da empresa Autuada, em 28/12/23.

No referido Relatório Fiscal Complementar, o Fisco esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja entrada e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, bem como encontra-se indicada a fundamentação legal das infringências e das penalidades aplicadas.

Insta destacar que constam, tanto do Auto de Infração como do Relatório Fiscal Complementar, os dispositivos legais infringidos pela Autuada, destacando-se os incisos VI e VI do art. 16 e § 1º do art. 39, ambos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

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.

(Grifou-se).

Verifica-se que todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira foram atendidos, notadamente os incisos IV e V do art. 89 do RPTA.

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(...)

(Grifou-se)

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento,

previstos nos arts. 85 a 94 todos do RPTA, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

No tocante à alegação de que, embora o período autuado seja de 01/07/22 a 28/12/23, o Fisco tenha se fundamentado apenas no Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02), o qual foi revogado e produziu efeitos até 30/06/23, tal omissão não acarreta a nulidade do Auto de Infração.

É cediço que o Decreto nº 48.589/23 que institui o Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (RICMS/23), tem sua vigência estabelecia a partir de 01/07/23, substituindo o Decreto nº 43.080/02.

Verifica-se que consta da fundamentação legal, além dos artigos do RICMS/02, os dispositivos infringidos na Lei nº 6.763/75 (art. 16, art. 39 acima transcritos). Portanto, não há que se falar que parte do período autuado encontra-se sem fundamentação legal.

Ademais, há que se destacar que dispõe o caput do art. 92 do RPTA que as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinação com segurança da natureza da infração arguida. Veja-se:

RPTA

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Parágrafo único. Verificada a insubsistência ou vício não sanável do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, antes da intimação do sujeito passivo, a autoridade incumbida do controle de qualidade determinará a reformulação parcial ou total do crédito tributário.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, 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, 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.

Instruem os autos, dentre outros os seguintes anexos, constantes do Grupo Provas do presente e-PTA: LEQFID de 2022 e 2023; livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário de 31/12/22; planilhas *Excel* contendo Contagem Física de Mercadorias em 28/12/23, Resumo das Irregularidades apuradas e Base de cálculo e apuração do ICMS, MR e MI.

Ressalta-se que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do RPTA:

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

(...)

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

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

(...)

(Grifou-se)

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

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.

Alega que tal metodologia deveria ser feita somada à análise de outros documentos fiscais, sob pena de se ter uma distorção sobre o montante considerado de estoque pelo Fisco.

Defende que, por ser o LEQFID um instrumento de apuração diária, em que se faz um confronto entre estoque, entradas e saídas, considerando-se este lapso temporal do dia, gerou severas distorções nos montantes de estoque e levantamento quantitativo de mercadorias feito pelo Fisco, em relação ao que efetivamente possuía a Impugnante.

Alegam os Impugnantes que, após os ajustes procedidos por meio dos Termos de Rerratificação do Lançamento, verificou-se que os valores de entrada e saída são completamente coincidentes entre si, o que entendem demonstrar a total regularidade das operações realizadas pela Autuada, não havendo qualquer movimentação irregular de mercadorias.

Aduzem que se verifica do Leqfid que “a soma das entradas é sempre compatível com a soma das saídas, resultando em estoques mínimos ou inexistentes”.

E que as supostas inconsistências registradas somente existiriam em razão do método utilizado pela Autoridade Fiscal: o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

Defendem que tal método de auditoria não é capaz de detectar todas as particularidades operacionais, como devoluções, perdas, erros administrativos ou correção posterior de documentos fiscais, presumindo uma saída sem estoque falsa, que penaliza injustamente contribuintes que operam de boa-fé.

Alegam que, ao aplicar a presunção de Saída Sem Estoque (SSE), não se leva em consideração as operações reais e contínuas da empresa como o fluxo de entrada e saída dos produtos. E que tal presunção ignora que divergências pontuais nos registros podem ocorrer devido a questões administrativas, como erros de lançamento e prazos de registro distintos entre notas fiscais e movimentação física de mercadorias.

A Defesa cita, como exemplo da referida distorção, a análise dos documentos fiscais de entrada e saída de “soja em grãos”, no “LEQFID 2022”, anexo ao Auto de Infração (págs. 7). Observando a data de 26/08/22, afirma que *“ao se fazer todo o confronto entre entradas e saídas tem-se ao final do dia um estoque negativo de 38.000 quilos de soja em grãos”, (...)* *“porém estava zerado no começo do dia 29/08 e já se procedeu a contagem apenas do estoque da entrada do dia, o que claramente torna imprecisa todas as outras informações posteriores”*.

Alega que tal fato *“ocorreu por 40 vezes no LEQFID reformulado 2022 e 65 vezes no Leqfid reformulado 2023, totalizando 105 vezes em que a fiscalização considerou operações com CFOP 1906 (de movimentação para armazenagem) como operação para fins de alteração de estoque, o que por si já leva ao entendimento de que não merece manter-se a presente autuação fiscal”*.

Destaca, ainda, a movimentação da mercadoria “sorgo” em 2022, cujo estoque inicial estava zerado, bem como, no estoque final não consta armazenamento do produto, enquanto a soma das entradas: 6.277.609 kg (seis milhões, duzentos e setenta e sete mil, seiscentos e nove quilogramas) é muito similar à soma das saídas 6.277.406 kg (seis milhões, duzentos e setenta e sete mil, quatrocentos e seis quilogramas).

Sustenta que os registros de entrada e saída da Impugnante refletem com precisão as operações realizadas, apesar de eventuais inconsistências momentâneas no estoque.

Afirma que *“a negociação de grãos com grandes empresas demanda um rigor documental, que inclui a emissão de notas fiscais para cada transação. Em setores como o de grãos, onde há grande volume e alta rotatividade de mercadorias, diferenças temporárias no saldo de estoque são comuns e podem resultar de atrasos no registro físico de entrada ou saída. Contudo, cada movimentação está formalizada e amparada por documentos fiscais, assegurando que todas as operações foram devidamente registradas e reportadas ao Fisco”*.

Em relação à contagem física de estoques alega a Defesa que *“além da análise dos Leqfid apresentados, o fisco também argumentou que procedeu com a contagem física do estoque para fins de apurar a entrada e saída desacobertada de*

mercadorias. Entretanto, como se vê na documentação abaixo, a fiscalização in loco ocorreu somente no dia 28/12/23”.

Defende que, para um período compreendido entre 07/2022 e 12/2023 não se poderia utilizar a contagem de estoque físico de apenas um dia como justificativa para cobrança do crédito, e que, “*não se pode dar credibilidade a documentação da contagem de estoque para fins de justificar o valor do crédito constante no Auto de Infração, vez que é verdadeira teratologia se afirmar que por meio de uma visita realizada em um dia foi possível se constatar que as operações realizadas ao longo de 18 (dezoito) meses possuíam irregularidades*”.

Destaca que “*no momento em que a fiscalização esteve no estabelecimento da empresa, a mesma foi informada de que as mercadorias ficavam armazenadas em localização distinta, face a logística empregada na atividade comercial explorada pela empresa – tanto é que o próprio agente fiscal constou a informação na declaração de estoque*”.

Afirma que nunca houve nenhuma contagem de estoque físico por parte do Fisco mineiro, prejudicando ainda mais as informações constantes no relatório fiscal apresentado.

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:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$$

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.

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02 (correspondente ao art. 159 do RICMS/23):

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:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

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 Contribuinte em sua escrituração fiscal, no intuito de se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

- 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”.

- Estoque Desacobertado:

Essa irregularidade é apurada no final do período, levando em conta os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles. Ocorre quando o estoque declarado é maior do que o estoque apurado, ou aritmético.

- Saída Desacobertada:

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 desacobertada 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 acobertadas 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.

No que tange às informações que alimentam o LEQFID, para as apurações de períodos “fechados” (iniciadas em 01/01 e finalizadas em 31/12), os estoques de mercadorias são aqueles informados anualmente pelo contribuinte na sua escrituração fiscal e têm como referência o inventário de estoque físico realizado no dia 31/12 de cada exercício. No caso de apurações de períodos “abertos” (períodos diferentes do ano fechado), o estoque final é apurado pelo Fisco em contagem realizada no estabelecimento do Contribuinte.

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.

Reafirme-se o Estoque Final é um componente da fórmula matemática utilizada para apuração do levantamento quantitativo.

Insta destacar que o Fisco, em sede de manifestação fiscal informa que *“compareceu ao endereço do estabelecimento, colheu a assinatura do representante legal na intimação e efetuou a contagem física também com assinatura do representante legal, sendo que não havia mercadoria em estoque no estabelecimento e repassou a quantidade de estoque em poder de terceiros”*

Pontua o Fisco que *“o fato de não ter estoque no estabelecimento não significa que não foi feita a contagem física e os documentos indicam isso. A contagem física de mercadorias é prerrogativa do Fisco e é realizada em determinada data para depois realizar o levantamento quantitativo desde o início do período até a data da contagem. Não faz sentido a impugnante querer que o Fisco realize uma contagem física diariamente para fazer o levantamento, é inviável tanto para o Fisco quanto para o contribuinte”*.

Insta pontuar que, no caso de levantamento quantitativo de mercadorias exercício aberto, é realizada a contagem física de mercadorias, nos moldes previstos no § 1º do art. 194 do RICMS/02 (art. 159 do RICMS/23). Confira-se:

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:

(...)

§ 1º No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o “ciente” na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

V - se o contribuinte ou as pessoas indicadas nos incisos anteriores recusarem-se a cumprir o disposto nos incisos III ou IV deste parágrafo, tal circunstância será lavrada pela autoridade fiscal no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) ou no documento em que forem consignadas as mercadorias.

§ 2º Na hipótese do inciso V do parágrafo anterior, a recusa implica reconhecimento, pelo contribuinte, da exatidão da contagem física das mercadorias.

(...)

(Grifou-se)

Vê-se dos dispositivos acima transcritos que a intimação do contribuinte, do seu representante ou da pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, tem como finalidade garantir ao contribuinte a indicação da pessoa que irá acompanhar o procedimento fiscal, que poderá, durante a sua realização, fazer por escrito as observações convenientes e atestar, mediante assinatura, ao final da contagem física, os dados nela consignados.

Conforme se verifica dos documentos acostados aos autos, foi realizada contagem física de mercadorias no estabelecimento da Autuada, em 28/12/23, documentada por meio do Termo de Intimação e da Declaração de Estoque de Mercadorias (págs. 05/06), assinadas pelo sócio-administrador, no qual declara que todos os estoques estão em poder de terceiros (e a respectivas quantidades), não havendo no estabelecimento autuado qualquer mercadoria.

Portanto, nos termos da legislação posta, o representante da empresa deu ciência da veracidade das informações neles consignadas.

Assim sendo, não prospera a alegação da Defesa quanto à inexistência de contagem física ou que essa não teria credibilidade para justificar o crédito tributário apurado.

No tocante à alegação de que o Leqfid não considera eventuais devoluções, perdas, erros administrativos ou correção posterior de documentos fiscais, os Impugnantes não lograram êxito em demonstrá-las.

Cabe destacar que o Fisco, com muita cautela, considerou como data de entrada das notas fiscais, a data de emissão das mesmas, de modo a minimizar a ocorrência de saída sem estoque.

Os Impugnantes pretendem, por meio do exemplo da movimentação do produto “soja em grãos”, no mês de agosto de 2022, demonstrar a suposta distorção no “LEQFID 2022” (págs. 7).

Entretanto, ao contrário da alegação da Defesa, tal exemplo apenas confirma que a Autuada deu saída em 38.000 quilos de soja em grãos, sem que houvesse estoque para lastreá-la, confirmando assim a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Noutra toada, alegam os Impugnantes que teriam sido incluídas, indevidamente, no Leqfid, operações com o CFOP 1.906, o qual seria utilizado para fins de mera movimentação da mercadoria para armazenagem em depósito fechado, como é de costume no setor de grãos, ou seja, não houve acréscimo ou decréscimo a ser contabilizado. Cita exemplos às págs. 25 da Impugnação (CFOP 1.906 e 5.905).

Entretanto, razão não lhe assiste.

De início, importante registrar quais são as operações que utilizam os CFOPs citados, conforme a seguir

1.906 - Retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral

Classificam-se neste código as entradas em retorno de mercadorias remetidas para depósito em depósito fechado ou armazém geral.

5.905 - Remessa para depósito fechado ou armazém geral

Classificam-se neste código as remessas de mercadorias para depósito em depósito fechado ou armazém geral.

Portanto, as operações com CFOP 1.906 e CFOP 5.905 foram corretamente consideradas no LEQFID, por se tratar de efetiva movimentação de mercadorias, as quais alteram o estoque do Contribuinte.

No tocante ao exemplo citado às págs. 25 da Impugnação, o Fisco verificou incorreção das quantidades de mercadorias das Notas Fiscais de nºs 32.206, 32.207, 32.208 e 32.231 (CFOPs 1.906) e promoveu a alteração do Leqfid, conforme Termo de Reformulação do Lançamento.

Verifica-se que o Fisco fez todas as correções necessárias ao Leqfid, tendo excluído as notas fiscais com o CFOP 1.923 e algumas notas fiscais de CFOP 1.949, as quais foram emitidas para acobertamento do trânsito de mercadorias do armazém geral até o estabelecimento do Contribuinte, cujas mercadorias foram lançadas no Leqfid por meio das notas fiscais de venda de produtores rurais.

Foram feitas inclusões de notas fiscais de entrada que não se encontravam registradas nos livros Registros de Entrada e corrigidas unidades de medidas e códigos conflitantes.

Como se vê, nas situações em que o Contribuinte comprovou haver incorreções no Leqfid, bem como naquelas que o Fisco identificou inconsistências decorrentes de escrituração incorreta por parte da Impugnante, o Fisco revisou o lançamento, em respeito ao princípio da verdade material.

Registre-se, ainda, que foram excluídas notas fiscais de saídas de mercadorias, que foram emitidas após a contagem física de mercadorias realizada no estabelecimento da empresa.

Como já exposto, o Leqfid é uma técnica que adota equação 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, não havendo que se falar em presunções baseadas em indícios ou incerteza quanto às operações nele registradas, tampouco, que o resultado apurado revele dúvida razoável, como alegado pela Defesa.

Tampouco tem aplicação ao caso qualquer laudo técnico para a apuração das irregularidades de entradas e saídas desacobertadas de documentação fiscal, como afirmado pela Defesa.

Alega, ainda, a Defesa que o Fisco *“procedeu com suposições e arbitramentos, em situações que dependiam de efetiva comprovação, sem qualquer esforço na busca de realizar uma fiscalização transparente”*, sendo que *“a autuação se encontra fundada apenas em documentações sem credibilidade e repletas de vícios formais”*. E que *“houve claro arbitramento de valores injustificado por parte do Fisco”*.

Mais uma vez, não lhe cabe razão.

Importante colacionar os esclarecimentos da Fiscalização a respeito (Manifestação Fiscal - págs. 3999/4000 dos autos):

Não faz sentido alegar falta de indícios, inversão do ônus da prova, basear o levantamento quantitativo apenas em indícios sem previsão em lei e exercício abusivo do poder de fiscalizar a respeito do levantamento quantitativo, pois é um procedimento realizado pelo Fisco com base no regulamento do ICMS em seu art. 194, utiliza todas as notas fiscais de entrada e saída recebidas e emitidas pelo contribuinte e os inventários informados pelo próprio contribuinte para realizar o levantamento quantitativo. Toda o levantamento quantitativo é apresentado em forma de arquivo que reproduz toda a movimentação, os totais das infringências apurados e a formação da base de cálculo de cada infringência, o que joga por terra qualquer alegação de exercício abusivo do poder de fiscalizar e falta de indícios sem previsão em lei.

Não há necessidade de laudo técnico por falta de certeza das alegações, pois o Leqfid é um procedimento completamente transparente, em que cada lançamento é perfeitamente identificado em ordem cronológica, não causando dúvidas da apuração.

Também não faz sentido alegar falta de credibilidade nos documentos e valores arbitrados de forma incorreta gerando cobrança de imposto com bitributação, pois os documentos utilizados no levantamento são as notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte e fornecedores que emitiram notas fiscais tendo a impugnante como destinatário e o ICMS que está sendo cobrado é decorrente da apuração de entradas e saídas de mercadorias

desacobertadas de documentos fiscais, o que, logicamente, implica que não houve recolhimento do imposto nessas operações.

O levantamento quantitativo é a síntese da busca da verdade material das operações do contribuinte, pois reproduz diariamente todas as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento com base nos documentos fiscais e mostra a realidade de seu estoque de mercadorias ao final de cada dia. Não é suposição ou arbitramento.

(...)

Observa-se, portanto, que o procedimento adotado pelo Fisco está correto e perfeitamente embasado na legislação tributária.

Diante do exposto, considerando a reformulação do lançamento, corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação 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 desacobertadas. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito 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;

(...)

Quanto à alegação de que as multas impostas são confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Insta destacar que a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

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:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

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).

(...)

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 Coobrigado 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 desacoberta de documentação fiscal – em última

hipótese, poderia apenas se discutir uma irregularidade no cumprimento das obrigações acessórias por parte da Impugnante, de modo que inexistente qualquer pretensão de deixar de cumprir com suas obrigações tributárias. E, ainda, que não houve dolo ou má-fé por parte do 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*:

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:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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 não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada e da saída de mercadorias desacobertas 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 coobrigação 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 desacobertas 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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar 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. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 11 de março de 2025.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

CS/P