

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.697/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170100-11  
Impugnação: 40.010130175-43  
Impugnante: Paulo J Daher & Cia Ltda  
IE: 479520942.00-66  
Proc. S. Passivo: José Luiz Matthes/Outros(s)  
Origem: DF/Passos

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, as entradas, estoques e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, ensejando a exigência do ICMS/ST relativo às operações de entrada, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II c/c § 2º e art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal, face à constatação de dupla reincidência. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, as entradas, estoques e saídas de mercadorias (tributadas pelo sistema normal de débito e crédito) desacobertados de documentação fiscal, ensejando a exigência do ICMS relativo às operações de saídas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal, face à constatação de dupla reincidência. Infração caracterizada. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise da peça defensória. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Trata a autuação de falta de pagamento do ICMS/ST e do ICMS normal, devido na entrada e na saída de produtos, em face da constatação de entrada, estoque e saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no período de 01/01/06 a 31/12/07, apuradas por meio de levantamento quantitativo financeiro diário – LQFID, em exercício fechado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências fiscais referem-se ao ICMS (ICMS normal e ICMS/ST), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e § 2º (MR normal e MR/ST) e 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, esta última já majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, face à constatação de dupla reincidência.

### **Da Impugnação**

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 67/97, acompanhada de Laudo Contábil, fls. 103/108, e de cópias dos relatórios do levantamento quantitativo, fls. 109/468, requerendo, ao final, que seja julgada improcedente a autuação, “por ausência de razões formais e materiais que justifiquem sua manutenção”.

### **Da Retificação do Crédito tributário e da Manifestação Fiscal**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco reformula o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 494/516.

A retificação foi efetuada em razão da constatação da não inclusão de notas fiscais de saídas de mercadorias acobertadas por manifestos (remessas de mercadorias para venda fora do estabelecimento – CFOP: 5.904), bem como os retornos relacionados (entradas em retorno de mercadorias remetidas para venda fora do estabelecimento e não comercializadas – CFOP: 1.904).

Regularmente cientificada sobre a retificação em questão, a Impugnante adita sua Impugnação, às fls. 521/564, ratificando os argumentos expostos na peça de defesa inicial.

O Fisco, em manifestação de fls. 567/589, refuta pontualmente as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento, nos termos da reformulação.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 606/607, que resulta na manifestação da Impugnante de fls. 623/625, com a anexação aos autos dos documentos de fls. 627/2.015, e na tréplica fiscal de fls. 2.017/2.019.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, às fls. 2.021/2.039, apresenta parecer de mérito, opinando pelo indeferimento do pedido de prova pericial e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco.

---

### **DECISÃO**

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

### **Da Preliminar do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante requer a realização de prova pericial contábil, “*que deverá recair sobre toda a documentação fiscal e contábil da Impugnante, a fim de verificar a sua real movimentação no período autuado, sobretudo após a reformulação da peça de acusação*”, que, a seu ver, desnudou “*graves distorções no lançamento realizado*”.

Saliente-se, que a prova afigura-se desnecessária, uma vez que os documentos e elementos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Assim sendo, indefere-se a prova requerida com fulcro no art. 142, § 1º incisos I e II, “a” do RPTA, Decreto nº 44.748/08:

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

[...]

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

## Do Mérito

### Arguição de Decadência - Fatos Anteriores a 07/07/06:

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo ao período 01/01/06 a 07/07/06, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/07, findando-se em 31/12/11. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 04/07/11 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 12/07/11 (*fls. 05/06*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em **antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa**, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função das irregularidades apuradas pelo Fisco, que serão a seguir analisadas. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**exigência de ofício** do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO: AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

### EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRADO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período 01/01/06 a 07/07/06.

### **Das Irregularidades:**

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, realizado nos exercícios fechados de 2006 e 2007, de entradas, estoques e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Ressalte-se que o levantamento efetuado abrange mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito e outras sujeitas à substituição tributária, gerando, por consequência, exigências fiscais distintas, a saber:

### **a) Mercadorias Tributadas pelo Sistema Normal de Débito e Crédito:**

- Entradas e Estoques sem Nota Fiscal (vide exemplos abaixo):

Código do Produto	Alíquota	Substituição Tributária?	Valores Apurados			Valor do ICMS			Fl. Autos
			Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	
7241	18%	Não	2.856,64	-	-	-	-	-	503
4540	18%	Não	-	-	6,98	-	-	-	503
44085	18%	Não	-	-	8,99	-	-	-	504
16643	18%	Não	-	-	8,46	-	-	-	504
6377	18%	Não	1.400,36	-	1.036,80	-	-	-	505
123	18%	Não	5.881,80	-	6.347,52	-	-	-	506
1617	18%	Não	1.498,40	-	2.552,69	-	-	-	506
3004	18%	Não	2.133,95	-	3.444,31	-	-	-	510
2010	18%	Não	4.782,23	-	543,27	-	-	-	511
5349	18%	Não	3.970,07	-	3.853,47	-	-	-	513
723	18%	Não	4.484,35	-	17.329,30	-	-	-	514
6017	18%	Não	2.557,10	-	2.380,00	-	-	-	514
616	18%	Não	3.044,48	-	6.148,10	-	-	-	514
943	18%	Não	3.628,35	-	7.032,50	-	-	-	514

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigida, exclusivamente, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal, face à constatação de reincidência (multa majorada equivalente a 40% do valor global das operações).

- Saídas sem Nota Fiscal (vide exemplos abaixo):

Código do Produto	Alíquota	Substituição Tributária?	Valores Apurados			Valor do ICMS			Fl. Autos
			Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	
6039	18%	Não	-	4.759,31	-	-	856,68	-	503
366	18%	Não	132,54	3.464,99	-	-	623,70	-	503
309	18%	Não	935,90	11.079,81	-	-	1.994,37	-	503
486	18%	Não	-	3.416,92	-	-	615,05	-	503
7217	18%	Não	3.680,16	3.318,40	-	-	597,31	-	503
7110	18%	Não	2.857,48	2.961,96	-	-	533,15	-	503
7108	18%	Não	2.058,78	4.641,77	-	-	835,52	-	503
3750	18%	Não	3.411,97	4.783,42	-	-	861,02	-	503
4620	18%	Não	-	114,92	-	-	20,69	-	503
5521	18%	Não	4.430,27	11.085,37	-	-	1.995,37	-	503
7449	18%	Não	1.845,59	3.490,67	-	-	628,32	-	504
7958	18%	Não	-	1.420,22	-	-	255,64	-	505
2836	18%	Não	-	12.682,16	-	-	2.282,79	-	505
5636	18%	Não	370,87	696,22	-	-	125,32	-	506

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II (50% do ICMS) e da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), por reincidência (multa majorada equivalente a 40% do valor global das operações).

### **b) Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária:**

- Entradas e Estoques sem Nota Fiscal (vide exemplos abaixo):

Código do Produto	Alíquota	Substituição Tributária?			Valores Apurados			Valor do ICMS				Fl. Autos
		Sim/Não	Data Inicial	MVA	Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	Valor Total	
207	18%	Sim	1/12/2005	30,00%	211,34	216,69	-	49,45	-	-	49,45	503
202	18%	Sim	1/12/2005	45,00%	1.637,13	2.317,32	-	427,29	-	-	427,29	505
572	18%	Sim	1/12/2005	40,88%	132,58	2.149,74	-	33,62	-	-	33,62	505
413	25%	Sim	1/12/2005	50,00%	8.489,48	1.610,87	-	3.183,56	-	-	3.183,56	505
4924	18%	Sim	1/12/2005	45,00%	14.889,32	11.013,80	-	3.886,11	-	-	3.886,11	506
4883	18%	Sim	1/12/2005	45,00%	3.213,94	-	-	838,84	-	-	838,84	506
423	18%	Sim	1/12/2005	30,00%	4.546,59	4.985,90	-	1.063,90	-	-	1.063,90	506
10253	18%	Sim	1/12/2005	40,00%	4.398,07	-	244,65	1.108,31	-	61,65	1.169,97	506
7896	18%	Sim	1/12/2005	34,87%	13,10	-	5.081,18	3,18	-	1.233,54	1.236,72	509
3410	18%	Sim	1/7/2006	40,88%	845,35	-	4.030,01	214,37	-	1.021,95	1.236,31	509
234	18%	Sim	1/7/2006	40,88%	-	-	6.143,28	-	-	1.557,84	1.557,84	509

As exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação do art. 56, § 2º (100% do valor do ICMS) e da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), por reincidência (multa majorada equivalente a 40% do valor global das operações).

- Saídas sem Nota Fiscal (vide exemplos abaixo):

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

Código do Produto	Aliquota	Substituição Tributária?			Valores Apurados			Valor do ICMS				Fl. Autos
		Sim/Não	Data Inicial	MVA	Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	Entradas S/NF	Saídas S/NF	Estoques S/NF	Valor Total	
3151	18%	Sim	1/12/2005	34,87%	-	7.088,96	-	-	-	-	-	503
6483	18%	Sim	1/12/2005	40,88%	-	4.333,90	-	-	-	-	-	505
6888	18%	Sim	1/12/2005	40,88%	-	6.738,14	-	-	-	-	-	505
97	18%	Sim	1/12/2005	40,88%	-	8.161,81	-	-	-	-	-	506

Exigida, exclusivamente, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, "a" da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), por reincidência (multa majorada equivalente a 40% do valor global das operações).

O procedimento utilizado pelo Fisco, para fins de apuração das irregularidades ora em análise, é tecnicamente idôneo e está previsto no art. 194, inciso III do 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.

As irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização dos documentos e lançamentos da escrita fiscal do contribuinte.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no respectivo período.

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 em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

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

OU

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

Como se vê, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), mediante utilização de operações matemáticas, representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias maior do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em contagem física, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal; caso a diferença seja menor, conclui-se pela existência de estoque desacobertado.

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado por intermédio de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito, ou seja, a contestação de levantamento quantitativo só se faz mediante indicação precisa de eventuais erros detectados ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas.

**Dos Argumentos da Impugnante (fls. 521/555 - após a retificação do crédito):**

Na tentativa de ilidir o feito fiscal, a Impugnante destaca, inicialmente, que “tem como objeto social o comércio varejista e atacadista de doces, balas, cosméticos, produtos de perfumaria, higiene pessoal e afins”.

Salienta que, “como forma de atuação, realiza o comércio de seus produtos a pronta entrega, o que vale dizer, diretamente aos clientes”.

Para tanto, emite manifestos para acompanhar as saídas das mercadorias do seu estabelecimento, contabilizando posteriormente as vendas efetivamente realizadas e as mercadorias retornadas.

Aduz que, “por tal razão, é comum que o lançamento das mercadorias retornadas não se fizesse ao tempo correto, fato este que gerou divergências nas informações prestadas ao Fisco por meio do SINTEGRA, sendo esta a causa nuclear da presente autuação”.

Salienta, porém, que as informações grafadas no SINTEGRA não refletem a materialidade das operações por ela realizadas.

Afirma que o Fisco, “com base nas informações repassadas ao SINTEGRA e por não conhecer a origem específica das diferenças apontadas, as reputou como venda de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, razão pela qual faz a exigência ora objurgada”.

Ataca o levantamento efetuado pelo Fisco, afirmando que não consta dos autos “os preços médios das mercadorias entradas e saídas (média ponderada referente às entradas e às saídas) e tampouco o preço adotado para fins de obtenção da base de cálculo do imposto e dos acréscimos legais, daí a fragilidade das diferenças apuradas pela Fiscalização Estadual”.

Nesse sentido, assevera que, os demonstrativos elaborados pelo Fisco, “deveriam conter o código dos produtos, a descrição, a quantidade inicial, o preço total,



o preço unitário, o preço adotado pela Fiscalização e a eventual diferença apurada, o que não se vê nos autos, ainda que superficialmente”, ou seja, “deveria conter o preço unitário de cada produto objeto da autuação, com indicação da irregularidade apurada (Entrada S/NF, Saída S/NF, Estoque S/NF), inclusive com a justificação da base de cálculo utilizada”.

Enfatiza que “não há nos autos nenhuma referência às notas fiscais de compra ou a contagem física dos estoques, fatos estes que reforçam ainda mais a precariedade do trabalho fiscal”, inexistindo, também, “a data precisa da ocorrência dos fatos geradores dos tributos exigidos, o que torna a autuação ainda mais obscura”.

Manifesta seu entendimento de que “a superficialidade das informações contidas na autuação instala irremovível dúvida sobre a confiabilidade dos números apresentados pela Fiscalização, de modo a tornar inverossímil o crédito aqui exigido”.

Anexa aos autos o “Laudo Contábil” de fls. 559/564 e afirma que, **mesmo após a retificação promovida pelo Fisco**, foram constatadas incorreções no levantamento realizado, citando como exemplo os produtos listados às fls. 530/532, para os quais foram efetuados levantamentos “**anuais**” (e não diários, como no feito fiscal), com o intuito de demonstrar as referidas incorreções.

A seu ver, “sem grande esforço cognitivo, pelo trabalho contábil realizado, malgrado a rerratificação realizada, que o levantamento elaborado pelo Fisco Mineiro não reflete a materialidade das operações fiscalizadas”, o que, a seu ver, seria impossível, “pois a SEFAZ/MG não observou toda a documentação fiscal da empresa, como era de rigor, resumindo-se apenas às informações extraídas do SINTEGRA”.

Discorre sobre a “imprestabilidade da presunção fiscal” e afirma que “tivesse a Fiscalização analisado a documentação fiscal da Impugnante, em ordem a cotejá-las com as informações obtidas via SINTEGRA, teria facilmente constatado que estas não refletem a realidade das operações praticadas”.

Questiona se “o Auto de Infração em destaque, lavrado em decorrência de ‘erros’ da Impugnante em alimentar uma mídia eletrônica, é o suficiente para legitimar o crédito aqui exigido?”.

No entanto, os argumentos da Impugnante **não** são condizentes com a realidade dos fatos.

Nesse sentido, cabe destacar, inicialmente, que consta no CD acostado às fls. 09, substituído pelo CD de fls. 500 quando da retificação do crédito tributário, contém a **íntegra** do levantamento quantitativo originalmente elaborado, com todos os dados questionados pela Impugnante (códigos dos produtos, descrição de cada um deles, estoques inicial e final, diferenças apuradas, bases de cálculo, preços unitários e médios, etc.).

Por sua vez, as planilhas acostadas pelo Fisco às fls. 37/42 e 43/48, contém um resumo, por produto (código e descrição), das irregularidades apuradas e das respectivas bases de cálculo e exigências fiscais. Portanto, para cada produto individualizado e para cada exercício, há a indicação das respectivas exigências fiscais, sendo que estas foram consolidadas no demonstrativo de fls. 36.

Além disso, verifica-se que a Autuada teve acesso ao conteúdo do CD, e fez uso de seus dados em sua defesa, o que pode ser observado por meio dos documentos por ela anexados às fls. 109/468, dentre eles cópias em meio físico do levantamento original elaborado pelo Fisco, podendo ser citados, a título de exemplo, os documentos de fls. 126, 142, 203, 219 e 275, que se referem ao **resumo** quantitativo e valorativo do levantamento relativo aos produtos de códigos nºs 6887, 4346, 16498, 43202 e 5521 (Pirulito Big Big Morango, Choc. Nestlé, Chicle Tridente Menta, Drops Halls Morango e Batata Rufles Sal).

As mesmas observações se aplicam “às notas fiscais de compra” e “a data precisa da ocorrência dos fatos geradores dos tributos exigidos”, pois todas essas informações estão contidas nos referidos CDs (fls. 09 e 500 – notas fiscais indicadas por CFOP).

Com relação à “contagem física dos estoques”, cabe lembrar que o caso dos autos se refere a levantamentos quantitativos realizados em exercícios fechados, ou seja, os estoques iniciais e finais dos produtos verificados são exatamente aqueles escriturados pela Impugnante em seu livro Registro de Inventário, em 31/12/05, 31/12/06 e 31/12/07. Não houve, portanto, contagem física de estoques, pois estes são equivalentes aos inventariados pela Impugnante.

Quanto ao “Laudo Pericial Contábil” anexado aos autos pela Impugnante (fls. 558/564), verifica-se que este não tem o condão de ilidir o feito fiscal, uma vez que a análise da movimentação das entradas e saídas foi feita de forma global (anual - movimentação total do exercício), não levando em consideração a data de cada documento contabilizado pelo contribuinte, como no trabalho realizado pelo Fisco.

#### **Do Interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG:**

Não obstante todo o acima exposto, diante da afirmação da Impugnante de que haveria inconsistências entre seus arquivos SINTEGRA e a realidade de suas operações, a Assessoria do CC/MG, visando afastar qualquer dúvida sobre o assunto, exarou o interlocutório de fls. 606/607, concedendo novo prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável por igual período, para que ela trouxesse aos autos todos os esclarecimentos sobre o assunto.

A medida em questão teve o seguinte teor:

“... ”

Conforme demonstram os documentos de fls. 142, 203, 219, 275, 303, 336, 369, 429 e 468, o “CD” acostado à fls. 500 contém todos os dados necessários para uma avaliação crítica do levantamento quantitativo elaborado pelo Fisco, pois os arquivos eletrônicos nele contidos trazem o código de cada produto analisado, sua descrição, seus estoques inicial e final, além de indicar as entradas e saídas diárias, em ordem cronológica, as irregularidades apuradas, os preços unitários e as bases de cálculo apuradas.

Por outro lado, às fls. 79, 527 e 534, essa empresa apresentou as seguintes alegações:

Fls. 79

“... a SEFAZ/MG não observou toda a documentação fiscal da empresa, como era de rigor, resumindo-se apenas às informações extraídas do SINTEGRA.

[...]

Tivesse a Fiscalização analisado a documentação fiscal da Impugnante, em ordem a cotejá-las com as informações obtidas via SINTEGRA, teria facilmente constatado que estas não refletem a realidade das operações praticadas.”

-----  
Fls. 527 e 534

“É certo, porém, que as informações grafadas no SINTEGRA não refletem a materialidade das operações realizadas pela Impugnante.

[...]

Noutras palavras, será que o auto de infração em destaque, lavrado em decorrência de ‘erros’ do Impugnante em alimentar uma mídia eletrônica, é o suficiente para legitimar o crédito aqui exigido?”

Diante disso e considerando-se que a contestação de levantamento quantitativo somente se faz mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando eventuais inconsistências no levantamento fiscal (*levantamento é diário, e não globalizado como feito por essa empresa às fls. 530/532*), favor providenciar o que se segue:

**1. Para cada mês** objeto do levantamento quantitativo, favor apontar os erros eventualmente existentes nos respectivos arquivos SINTEGRA utilizados no levantamento efetuado pelo Fisco, juntando aos autos a documentação comprobatória, se for o caso.

Após a providência acima, favor informar:

**2.** Existe algum erro no tocante aos estoques inicial e final adotados pelo Fisco no levantamento realizado (*nos aspectos quantitativo e/ou valorativo*)?

**3.** Há algum erro no levantamento elaborado pelo Fisco no tocante às notas fiscais de entradas e saídas de produtos (*não inclusão ou inclusão indevida de algum documento fiscal ou de quantidades relativas às entradas ou às saídas*)?

**4.** Existe algum outro erro no levantamento elaborado?

**5.** Se uma ou mais respostas forem positivas, favor **indicar e demonstrar os erros** detectados;

**6.** Conceder vista ao Fisco.

...”

Observe-se que a medida em questão não se restringiu à questão dos arquivos SINTEGRA, pois concedeu à Impugnante nova oportunidade para contraditar, em todos os seus pontos, o levantamento elaborado pelo Fisco, sendo, ressaltado, entretanto, que a contestação do feito fiscal deveria ser feita “mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando eventuais inconsistências no levantamento fiscal” (*levantamento diário, e não globalizado como feito às fls. 530/532*).

Atendendo à solicitação, a Impugnante pronunciou-se da seguinte forma (fls. 624/625):

“Verifica-se, pelos relatórios anexos, que o levantamento documental elaborado pela Fiscalização Estadual não exprime a materialidade das operações investigadas, aliás, isto seria impossível, pois a SEFAZ/MG não observou toda a documentação fiscal da empresa, como era de rigor, resumindo-se apenas as informações extraídas do SINTEGRA.

**A bem da verdade, o trabalho fiscal apresenta graves erros na quantificação dos estoques inicial e final, fazendo exsurgir diferenças materialmente inexistentes.**

E isso porque, o Agente Fiscal de Rendas desconsiderou a realidade fática das operações realizadas pela autuada.

Explica-se: a empresa ‘PAULO J. DAHER & CIA LTDA’ dedica-se ao comércio varejista e atacadista de doces, balas, chocolates, cosméticos, produtos de perfumaria, higiene pessoal e afins.

É relevante consignar que a empresa, no período fiscalizado, rotineiramente comercializa suas mercadorias no sistema porta-a-porta, ou seja, levando-as diretamente aos clientes. Para tanto, emitia manifestos para acompanhar as saídas das mercadorias do seu estabelecimento, contabilizando ao final as vendas efetivamente realizadas e as mercadorias retornadas.

**Logo, era comum que o lançamento das mercadorias retornadas não se fizesse ao tempo correto, o que acabou gerando divergências nas informações prestadas ao Fisco Estadual via SINTEGRA, mormente no que se refere aos estoques do período.**

A fiscalização, por sua vez, não conhecendo a origem específica das diferenças apontadas, optou por reputar tais diferenças como vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, portanto, o lançamento é improcedente, pois o levantamento quantitativo dos estoques inicial e final é substancialmente falho.

**Em resumo, as informações prestadas ao SINTEGRA, muitas vezes, foram enviadas antes da escrituração das notas de retorno e/ou aquisição de mercadorias e sua contabilização nos estoques**, fato este que isoladamente não legitima a autuação em testilha, pelo contrário, sobretudo à luz do inafastável princípio da verdade material.

Destarte, é certo que todos os itens fiscalizados apresentam distorções importantes, motivo pelo qual é indispensável a realização de perícia oficial, sob o permissivo dos artigos 171 a 173 da Lei Estadual n.º 6.763/1975, pedido este aqui expressamente reiterado, por meio da qual demonstrar-se-á a conformidade das movimentações (comerciais) realizadas pela Impugnante.” (grifou-se)

Na oportunidade, a Impugnante acostou aos autos os “levantamentos” de fls. 628/2.015, por meio dos quais tenta afastar as irregularidades apuradas pelo Fisco.

Nesses levantamentos (elaborados pela Impugnante), verifica-se a ocorrência de duas situações, a saber:

a) “Estoques Negativos” (Entradas Desacobertadas) - Contestação da Impugnante:

Conforme demonstrado no quadro exemplificativo abaixo, nos levantamentos por ela realizados, a Impugnante contesta as entradas desacobertadas apuradas pelo Fisco, afirmando que os “estoques negativos” (saídas sem estoque – entradas desacobertadas) apurados pelo Fisco seriam decorrentes de “*manifestos emitidos pela empresa durante o mês, os quais têm seu fechamento total no encerramento do exercício (último dia do mês)*”.

De acordo com a Impugnante, “*a emissão dos manifestos antes do retorno dos anteriores se dá em função do curto prazo de validade dos mesmos; é feito assim para agilizar a logística da empresa e otimizar seus serviços*”.

Entende, dessa forma, que as diferenças apontadas pelo Fisco não correspondem à realidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO		ENTRADAS S/NF	OBSERVAÇÃO DA IMPUGNANTE	SAÍDAS S/NF	OBSERVAÇÃO DA IMPUGNANTE	FL. AUTOS
CÓDIGO	DESCRIÇÃO					
44079	CHICLE BUBBALLO MENTA/HORTELÃ 60X1	318	"(318,00 SALDO NEGATIVO INDEVIDO DURANTE O MÊS DE FEV/06) REFERE-SE A SALDOS NEGATIVOS APURADOS NO LEVANTAMENTO DIÁRIO, QUE OCORREM EM DECORRÊNCIA DOS MANIFESTOS EMITIDOS PELA EMPRESA DURANTE O MÊS, OS QUAIS TEM SEU FECHAMENTO TOTAL NO ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO (ÚLTIMO DIA DO MÊS) "A EMISSÃO DOS MANIFESTOS ANTES DO RETORNO DOS ANTERIORES SE DÁ EM FUNÇÃO DO CURTO PRAZO DE VALIDADE DOS MESMOS, É FEITO ASSIM PARA AGILIZAR A LOGÍSTICA DA EMPRESA E OTIMIZAR SEUS SERVIÇOS, PORTANTO, A DIFERENÇA APONTADA PELO FISCO NÃO CORRESPONDE A REALIDADE"	318	"ESTA QUANTIDADE GEROU-SE EM CONSEQUÊNCIA DA PRIMEIRA, QUE NÃO CORRESPONDE COM A REALIDADE APURADA"	630 e 641
2295	CHICLE BOLA TUTTI FRUTTI 100X1	377	"(377,00 SALDO NEGATIVO INDEVIDO DURANTE O MÊS DE OUTUBORO/06) REFERE-SE A SALDOS NEGATIVOS APURADOS NO LEVANTAMENTO DIÁRIO, QUE OCORREM EM DECORRÊNCIA DOS MANIFESTOS EMITIDOS PELA EMPRESA DURANTE O MÊS, OS QUAIS TEM SEU FECHAMENTO TOTAL NO ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO (ÚLTIMO DIA DO MÊS) "A EMISSÃO DOS MANIFESTOS ANTES DO RETORNO DOS ANTERIORES SE DÁ EM FUNÇÃO DO CURTO PRAZO DE VALIDADE DOS MESMOS, É FEITO ASSIM PARA AGILIZAR A LOGÍSTICA DA EMPRESA E OTIMIZAR SEUS SERVIÇOS, PORTANTO, A DIFERENÇA APONTADA PELO FISCO NÃO CORRESPONDE A REALIDADE"	377	"ESTA QUANTIDADE GEROU-SE EM CONSEQUÊNCIA DA PRIMEIRA, QUE NÃO CORRESPONDE COM A REALIDADE APURADA"	656 e 660

No entanto, as alegações da Impugnante, além de **não** estarem devidamente esclarecidas e comprovadas nos autos, **não** têm o condão de ilidir o feito fiscal, uma vez que **não** respaldadas na legislação vigente, ou seja, inexistente na legislação qualquer possibilidade de “fechamento de manifestos no final do exercício”.

Há que se destacar, inicialmente, que o próprio levantamento da Impugnante apresenta “estoques negativos”, embora não os indique de forma expressa, por não ter a especificação dos estoques diários, após a inclusão das notas fiscais de entradas e saídas diariamente emitidas.

A título de exemplo, pode ser citado o levantamento de fls. 628/629, relativo ao primeiro dos produtos especificados no quadro acima (código nº 44079 – chicle bubbalo). Conforme demonstrado abaixo, com o levantamento dos estoques diários, constata-se, assim como no levantamento elaborado pelo Fisco, a ocorrência de entradas desacobertas de 318 (trezentas e dezoito) unidades do produto, em fevereiro de 2006 (“estoque negativo” – “saídas sem estoque”).

FL. AUTOS	DATA	NF Nº	CFOP	PRODUTO		ESTOQUE INICIAL	ENTRADAS	SAÍDAS	ESTOQUE
				DESCRIÇÃO	CÓDIGO				
661				CHICLE BUBBALOO	44079	559	304	310	553
	2/2/2006	198796	5.904					90	463
	2/2/2006	198773	5.904					109	354
	2/2/2006	198784	5.904					105	249
	2/2/2006	98648	2.102				160		409
	6/2/2006	199137	1.904				80		489
	6/2/2006	199159	1.904				105		594
	6/2/2006	199088	5.904					90	504
662	6/2/2006	199109	5.904	CHICLE BUBBALOO	44079			109	395
	7/2/2006	199191	5.904					105	290
	8/2/2006	199248	5.904					109	181
	9/2/2006	199299	5.904					90	91
	10/2/2006	199592	5.904					105	-14
	13/2/2006	199734	5.904					105	-119
	13/2/2006	199747	5.904					109	-228
	13/2/2006	199770	5.904					90	-318

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe reiterar, uma vez mais, que o levantamento quantitativo baseia-se nos próprios documentos fiscais emitidos e escriturados pela Impugnante.

Nesse sentido, deve-se destacar que o contribuinte emitiu, para suas operações de venda fora do estabelecimento (comércio ambulante), notas fiscais de saída, tendo como natureza da operação “Remessa para Venda fora do Estabelecimento” (Manifesto - CFOP 5.904), como previsto no art. 78 do Anexo IX do RICMS/02.

No retorno das mercadorias não comercializadas, foram emitidas as respectivas notas fiscais de entrada (CFOP 1.904 - Retorno de remessa para venda fora do estabelecimento), nos termos previstos no art. 80, inciso II do Anexo IX do RICMS/02.

As datas de emissão das notas fiscais, tanto as de saída para venda ambulante quanto as de retorno das mercadorias não comercializadas, foram informadas pelo próprio contribuinte e constam nas respectivas notas fiscais, não sendo possível ao Fisco, para fins de realização de levantamento quantitativo, adotar informação diferente daquela constante nos documentos fiscais em questão.

Como bem salienta o Fisco, “se o contribuinte, por questões operacionais ou quaisquer outras, não emitiu os documentos fiscais na forma regulamentar, no momento expressamente previsto na legislação tributária do estado de Minas Gerais, cabe ao mesmo provar inequivocamente que as irregularidades não foram cometidas, não tendo, o Fisco, meios para contradizer o que os documentos fiscais e a escrituração contábil estão demonstrando”.

Observe-se que a Impugnante em momento algum apontou, de forma objetiva, como solicitado no item “5” do interlocutório, qualquer erro no levantamento elaborado pelo Fisco no tocante às notas fiscais de entradas e saídas de produtos, vale dizer, não foi apontada, de forma objetiva, nenhuma nota fiscal não incluída ou incluída indevidamente no levantamento fiscal.

Não foi indicado, também, qualquer erro no arquivo SINTEGRA utilizado pelo Fisco no levantamento quantitativo.

Devem ser mantidos, portanto, os dados constantes no levantamento fiscal, uma vez que baseados na escrita fiscal e nos documentos fiscais emitidos e escriturados pela Impugnante.

### b) Estoques - Alterações:

Nos levantamentos elaborados pela Impugnante, houve alterações de estoques finais de alguns produtos, em decorrência da “regularização dos manifestos”, nos termos descritos na alínea anterior, o que ocasionou modificações quantitativas nas irregularidades apuradas pelo Fisco.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTOQUES COM ALTERAÇÕES - EXEMPLOS - 2006				
CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	ESTOQUE RETIFICADO	ESTOQUE DECLARADO	FL. AUTOS
3.833	PIRULITO SAM'S PATETA	313	0	844
5.249	CHICLE TUTTI-BOL HORTELÃ	242	0	858
7.108	BALA FREEGELLS LOVE CATS	1.638	1.006	877
7.449	CHICLE MALHAÇÃO HORTELÃ	434	0	891
5.521	BATATA RUFFLES SAL	691	191	928
5.775	SALGADINHO SORTIDO PCTE	572	152	956
6.637	SALG. BOCADITOS POR CEBOLA	520	145	972
7.312	PIRULITO BAT BAT CORAÇÃO	338	0	985
423	ISQUEIRO BIC - MINI	97	61	1003
840	CHOC. TALENTO C/AVELÃ	429	423	1020
4.346	CHOC. NESTLÉ	604	376	1038
6.228	CHICLE BOM BOLA AMIGOS	730	529	1061
7.726	CHICLE SORTIDO	222	0	1083

ESTOQUES COM ALTERAÇÕES - EXEMPLOS - 2007				
CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	ESTOQUE RETIFICADO	ESTOQUE DECLARADO	FL. AUTOS
1.300	DROPS HALLS EXTRA FORTE	101	124	1520
1.312	CHICLE TRIDENT CANELA	250	251	1539
7.679	SUCO GOODY TP1 PÊSSEGO	81	0	1572
7.689	SUCO GOODY TP2 UVA	70	0	1586
4.685	PIRULITO SAM'S CHERRY POP	803	200	1599
2.968	CHOC. NESTLE NESCAU BALL	56	38	1618
5.774	SALG. BOCADITOS POP REQUEIJ.	1.192	172	1634
7.461	PASTILHA TIC TAC LARANJA	161	90	1650
43.202	DROPS HALLS MORANGO	321	237	1676
16.904	DROPS HALLS MENTA	347	132	1691
1.319	DROPS HALLS MELANCIA	362	33	1706
890	CHOC. TALENTO BRANCO/CROC.	180	27	1725
359	CHOC. TALENTO AMEND. PASSAS	33	7	1741
792	CHOC. NESTLÉ SUFLAIR AO LEITE	671	99	1771
329	CHOC. NESTLÉ CHOKITO	307	292	1799
916	CHOC. NESTLÉ CHARGE	170	14	1812
44.123	CHICLE BUBBALLO MORANGO 60X1	794	312	1875
485	CALDO KNORR 19g GALINHA	738	108	1921
4.681	BOMBOM ARCOR BRIGADEIRO	383	183	1958
4.942	BOMBOM ARCOR SAMBA BEIJINHO	1.300	312	1984
7.108	BALA FREEGELLS LOVE CATS	2.766	882	2015

No entanto, essas alterações não podem ser acatadas, uma vez que os estoques inventariados no final de cada exercício (31/12 – balanço) referem-se à contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento, na data do balanço.

Assim, da mesma forma do item anterior, devem ser rejeitadas as alegações da Impugnante, mantendo-se, por consequência, os dados constantes no levantamento fiscal, uma vez que baseados na escrita fiscal da Impugnante (livro Registro de Inventário).

### **Da Arguição de Imposição de tripla Penalidade sobre o mesmo fato:**

Quanto à alegação da Impugnante de que estariam sendo exigidas três penalidades sobre “o mesmo fato gerador”, cabe esclarecer que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (entrada, saída ou estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal).

A Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, relativo a mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito (MR normal - 50% do ICMS normal devido) e outras sujeitas à substituição tributária (MR/ST - 100% do ICMS/ST devido), *in verbis*:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

-----  
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."

-----  
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.

[...]

2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

[...]

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE**

REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (penalidade por descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

#### **Da Reincidência – Comprovação:**

Conforme salientado alhures, além do ICMS (normal e ST) e da respectiva multa de revalidação (normal e em dobro), o Fisco exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei, face à constatação de dupla reincidência.

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

[...]

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Conforme demonstram as telas do SICAF acostadas às fls. 58/59, a Impugnante quitou em **05/06/03** e **18/11/05** as exigências fiscais relativas aos PTAs nº 04.000302704-83 e 04.002025196-97, dentre elas o valor referente à multa isolada supramencionada (*art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 – a mesma exigida neste processo, com a redução prevista na alínea “a”*), o que confirma a reincidência da empresa autuada, nos termos dos dispositivos acima transcritos, uma vez que as

irregularidades analisadas no presente processo referem-se aos exercícios de **2006** e **2007**.

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante, a sua reincidência está devidamente comprovada nos autos.

Correta, portanto, a majoração da multa isolada exigida, uma vez que respaldada na legislação vigente.

Enfatize-se que a Multa Isolada exigida pelo Fisco foi aplicada com a redução prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, **como requer a Impugnante** no tópico “3.2” de sua defesa, intitulado “Obrigatoriedade da Redução Legal Prevista no art. 55 da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

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

Ocorre, entretanto, que em função da reincidência, a referida penalidade, que seria equivalente a 20% (vinte por cento) do valor global das operações, foi majorada em 100% (cem por cento), passando, portanto, a equivaler a 40% (quarenta por cento) do referido valor, mas a redução legalmente prevista foi devidamente aplicada pelo Fisco, antes de sua majoração, também prevista na mesma lei.

#### **Das Questões de Cunho Constitucional:**

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I, do RPTA, Decreto nº 44.748/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Assim, conclui-se que são legítimas as exigências constantes do Auto de Infração, após a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, uma vez que restaram perfeitamente caracterizadas as infrações à legislação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 494/516. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Heber dos Santos Silveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além do signatário, os

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

Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 07 de novembro de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente / Relator**

T

CC/MIG