

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

Acórdão: 21.612/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000341359-77  
Impugnação: 40.010139248-00  
Impugnante: Arthur Lundgren Tecidos S/A - Casas Pernambucanas  
IE: 518042722.34-36  
Proc. S. Passivo: André Luiz Menon Augusto/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a ocorrência de entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02, com base nas informações sobre entradas, saídas e estoques fornecidas pela Autuada, constantes das escriturações da empresa (Sintegra/EFD/livros fiscais). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento precedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/12 a 31/12/14, mediante levantamento quantitativo, apurado após conferência dos livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos, transmitidos pela Autuada:

- entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acarretando falta de recolhimento do ICMS, por força do art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, além do Auto de Infração de fls. 06/08, Intimação de fls. 02, Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF de fls. 04, Relatório Fiscal (fls. 09/12), demonstrativo das planilhas e relatórios elaborados às fls. 13/54 e mídia eletrônica de fls. 55.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 66/123 e documentos de fls. 124/298.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 302/311, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento exara o Despacho Interlocutório de fls. 316, o qual é respondido pela Autuada às fls. 320/328.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 330/338 e reitera a procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento reitera o Despacho Interlocutório às fls. 344, o qual é respondido pela Autuada às fls. 346/349.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 351/361 e reitera a procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento determina a realização de perícia de fls. 368/369, que resulta no relatório de fls. 403/406, onde em relação aos quesitos elaborados pela Câmara o perito informa que restou prejudicada a resposta por ausência de dados/informação a que a Autuada fora intimada a apresentar.

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 414/501 apresentando, inclusive, manifestação do Assistente Técnico.

A Fiscalização retorna aos autos às fls. 503/510 e pugna pela procedência do lançamento.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois 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 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

A Impugnante reclama de que o prazo de 30 dias para elaborar uma defesa seria insuficiente, mas o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Ainda, a Impugnante alega suposta alteração do critério jurídico, afirmando que o simples fato de concessão e renovação de regime especial já seria uma homologação explícita da sua regular situação fiscal-tributária, sendo incabível qualquer revisão ou fiscalização posterior.

Contudo, o regime especial e renovações não possuem o alcance homologatório pretendido pela Impugnante, nem de forma expressa nem tácita. A concessão e renovação de regime especial atestam o atendimento às condições para sua concessão, nada mais.

Ademais, o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, o 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 das seguintes irregularidades, no período de 01/01/12 a 31/12/14, mediante levantamento quantitativo, apurado após conferência dos livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos, transmitidos pela Autuada:

- entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acarretando falta de recolhimento do ICMS, por força do art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta Impugnação onde, em síntese, questiona que o levantamento quantitativo desconsiderou as devoluções, que teriam sido registradas nos termos de regime especial vigente, e que a desconsideração de ditas devoluções é que teriam gerado as diferenças apuradas.

Inicialmente, cabe esclarecer que o levantamento quantitativo tem por finalidade a conferência 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 período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades, com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

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

Trata-se o quantitativo de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo contribuinte, nos termos do art. 194 do RICMS/02.

Consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração onde o resultado é inquestionável e representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, verifica-se a ocorrência de estoque desacobertado de documento fiscal.

Já se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte, pressupõe que houve saída desacobertada de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o resumo, conforme consta dos autos nos anexos ao Auto de Infração.

Para ilidir a acusação fiscal cabe à Impugnante, de forma específica, apontar, demonstrar e comprovar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os confirme, promova as devidas correções ou afaste a acusação fiscal.

A Impugnante cita alguns produtos e notas fiscais globais, alegando que teriam sido devolvidos sem que fosse considerado no levantamento quantitativo e defende que tais fatos devem ser apurados por meio da produção de prova pericial, prova esta determinada pela Câmara no curso da instrução processual.

Afirma que possui regime especial que a autoriza emitir uma nota fiscal global, diária, englobando todas as devoluções do dia e que estas informações não constam do SPED Fiscal, implicando em erro no levantamento.

A Impugnante alega, ainda, o caráter confiscatório das multas aplicadas, a ilegalidade da incidência de juros sobre a multa e a exigência concomitante de multa isolada e de multa de revalidação.

A Câmara de Julgamento exarou o Despacho Interlocutório de fls. 316, para que a Impugnante juntasse aos autos, para todo o período fiscalizado, as notas fiscais de entrada e mapa resumo das operações de troca e devolução emitidos conforme art. 4º do Regime Especial de troca/devolução de mercadorias, bem como demonstrasse e comprovasse documentalmente todas as devoluções que teriam ocorrido e que entendesse não constar no levantamento fiscal, devendo atender o interlocutório preferencialmente em meio magnético (demonstrativo e documentos).

O interlocutório foi respondido pela Autuada às fls. 320/328, mas conforme destaca a Fiscalização em sua manifestação de fls. 330/338, os arquivos eletrônicos constantes do *pen drive* acostado aos autos às fls. 328 não atendem ao despacho interlocutório.

O interlocutório foi reiterado pela Câmara às fls. 344, por considerar não ter sido o mesmo atendido em sua plenitude, dificultando as análises necessárias. O interlocutório é respondido pela Autuada às fls. 346/349, ainda assim de forma incompleta.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Então, a Câmara de Julgamento determina a realização de perícia de fls. 368/369, que resulta no relatório de fls. 403/406, onde em relação aos quesitos elaborados pela Câmara o perito informa que restou prejudicada a resposta por ausência de dados/informação a que a Autuada fora intimada a apresentar.

Dentre os dados e informações fornecidas: 1) a Autuada não informa o número e a data do cupom fiscal de origem, conforme determina os incisos I-e e II-f do art. 2º do Regime Especial, e a ausência deste item impossibilita a correlação entre as vendas e as respectivas devoluções; 2) a nota fiscal global diária não contém o código, descrição, nem a quantidade dos produtos devolvidos, apenas mencionando o valor total das trocas do dia.

Ainda, apesar das informações terem sido juntadas em meio magnético, as milhares de tabelas nomeadas “RESUMO DA OPERAÇÕES DE TROCA DEVOLUÇÃO” estão em formato de imagem, padrão “pdf”, o que inviabilizou uma verificação por item, cupom e nota fiscal.

É patente e incontroverso que as informações fornecidas pela Contribuinte não atendem ao previsto no regime especial e nem demonstra e comprova suas alegações.

Para afastar qualquer dúvida quanto às alegações de que haveriam devoluções não consideradas no levantamento quantitativo, a Câmara de Julgamento determinou a realização de perícia, que resultou em relatório onde em relação aos quesitos elaborados pela Câmara o perito informa que restou prejudicada a resposta por ausência de dados/informação a que a Autuada fora intimada a apresentar e quanto aos demais quesitos restou evidenciado que o levantamento quantitativo considerou as devoluções efetivamente comprovadas.

Assim, cumpre esclarecer que os resultados apurados mediante levantamento quantitativo financeiro diário são fruto de aplicação matemática na qual são utilizados unicamente os documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial e fiscal da Impugnante e do estoque das mercadorias registrado em seus livros fiscais e informado também nos arquivos magnéticos.

Mediante tal sistemática, a Fiscalização apurou entradas, estoque e saídas de mercadorias sem documentação fiscal. Constata-se que o procedimento adotado pela Fiscalização está correto e perfeitamente embasado na legislação tributária, não havendo que se falar em arbitrariedade, ilegalidade ou desconsideração de devoluções.

As alegações da Impugnante em sua defesa não se sustentam, pois todos os elementos necessários para realizar o levantamento quantitativo foram considerados, inclusive as devoluções.

No caso específico das devoluções de vendas realizadas por meio de cupons fiscais, os dados foram extraídos de informações fornecidas pela própria Contribuinte por meio de planilha eletrônica, conforme Intimação do Fisco.

A Empresa foi intimada, conforme fls. 02 dos autos, a apresentar os dados relativos às devoluções de mercadorias. Os dados solicitados foram entregues em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

arquivos eletrônicos e constam do PTA com o título “Arquivos referentes a devoluções de mercadorias vendidas enviadas pelo contribuinte mediante intimação”.

O relatório “Relatório de Conferência-Devoluções” é citado no PTA às fls. 07, tópico “7”, além de fazer parte do CD que compõe o PTA, conforme tópico “8”, fls. 07, como também às fls. 19/20, 33/34 e 47/48.

No relatório “APURAÇÃO QUANTITATIVO”, fls. 13/14, 27/28 e 41/42, que efetivamente apura os valores de mercadorias com entradas e saídas desacobertas, as devoluções são lançadas no campo “E-DEV”, ou seja entradas dos produtos que foram objeto de devolução.

Portanto, todos os elementos necessários à elaboração do levantamento quantitativo foram devidamente considerados, inclusive as devoluções reclamadas pela Impugnante.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento de ICMS por parte da Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Também não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (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 efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG

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

.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886  
MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Luiz Menon Augusto e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alan Carlo Lopes Valentim Silva (Revisor), Antônio Ataíde de Castro e Alexandre Périssé de Abreu.

**Sala das Sessões, 04 de outubro de 2017.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Relator**