

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

Acórdão: 22.387/17/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000408162-55  
Impugnação: 40.010139936-07 (Coob.), 40.010139947-78 (Coob.)  
Impugnante: Guia Têxtil Eireli - EPP (Coob.)  
IE: 002178987.00-20  
Novo Milênio Têxtil Ltda (Coob.)  
IE: 062039345.00-90  
Autuada: Novo Milênio Têxtil Ltda - ME  
IE: 062039345.01-70  
Proc. S. Passivo: André Luiz Martins Freitas/Outro(s), Clélio Gomes dos Santos  
Júnior/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COBRIGADOS – CORRETA A ELEIÇÃO.** Legítima a manutenção dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso IV, do art. 194, do RICMS/02. Corretas as exigências 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.

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, constatadas mediante levantamento quantitativo de mercadorias e valores (Quantivalor), no período de janeiro a julho de 2013.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Da Impugnação**

Inconformadas, as Coobrigadas Guia Têxtil Eireli e Novo Milênio Têxtil Ltda, apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 236/246 e às fls. 265/271.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Coobrigada Guia Têxtil alega que é equivocada a sua inclusão como responsável solidária pelo crédito tributário, com base no art. 21-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75, invocado pelo Fisco, por duas razões:

- o dispositivo legal fala em sociedade, sendo que a Impugnante é uma empresa individual de responsabilidade limitada, portanto, não seria alcançada pela disposição do citado artigo, tendo em vista o princípio da tipicidade cerrada;

- não enquadramento do fato concreto à norma legal, visto que o dispositivo legal prevê que a sociedade que absorver parcela do patrimônio da sociedade cindida, no caso de cisão parcial, responde solidariamente pelo crédito tributário, relativamente aos fatos geradores realizados até a data da cisão. E como se vê no demonstrativo do crédito tributário (coluna “Referência”) o fato gerador ocorreu em 31/07/13, sendo que a cisão ocorreu em 04/07/13, conforme se comprova pelos documentos anexos.

Aduz que a apuração das supostas saídas desacobertadas deveu-se a erro grosseiro do Fisco, qual seja:

- para calcular o custo de mercadorias vendidas o Fisco teria usado como estoque final o valor referente às mercadorias para revenda transferidas em virtude da cisão parcial, sendo que deveria ser considerado o estoque remanescente da empresa cindida, Novo Milênio Têxtil, após a transferência das mercadorias, apenas uma parcela do estoque total existente na empresa cindida;

- tal erro tornou o levantamento quantitativo totalmente inconsistente e imprestável, haja visto a utilização de um valor de estoque a menor, sendo que o Fisco calculou um custo de mercadorias vendidas e, em consequência, um valor de saídas não acobertadas por documentos fiscais que nada tem a ver com a realidade.

Aduz que outra inconsistência do trabalho fiscal seria a utilização pelo Fisco da alíquota normal de 12% (doze por cento) para calcular o imposto cobrado, ao invés da alíquota média, eis que a empresa Autuada realizou operações tributadas a 7% (sete por cento) e a 4% (quatro por cento).

Assevera que o Fisco não atendeu às exigências dos incisos IV e V do art. 89 do RPTA quanto à descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do AI e à citação expressa do dispositivo legal infringido e que, pelo levantamento Quantivalor, não é possível saber se as diferenças apontadas se referem a saídas desacobertadas de documento fiscal ou saídas acobertadas consignando valores menores que os reais.

Assim, entende que não foi atendido o disposto no inciso V do art. 89 do RPTA, que exige a citação expressa do dispositivo infringido e do que comine a respectiva penalidade, visto que não é possível saber inequivocamente se de fato ocorreram as saídas desacobertadas.

Por fim, alega a inconsistência da apuração da Margem de Valor Agregado para a elaboração do demonstrativo Quantivalor, considerando que não se levou em conta os valores das mercadorias constantes no estoque inicial.

Requer a procedência da impugnação.

A Coobrigada Novo Milênio Têxtil Ltda alega em síntese:

- que o ICMS não incide sobre a transferência de mercadorias entre empresas oriundas de cisão parcial, simplesmente porque não há circulação jurídica de mercadorias, conforme dispõe o art. 5º, inciso XV do RICMS/02;

- que em 04/07/13, a Novo Milênio sede (CNPJ 03.318.542/0001-03), sofreu uma cisão parcial, tendo se separado da sua Filial I (CNPJ 03.318.542/0002-86), integralmente absorvida pelo sócio Lucivando Roberto Gontijo e transformada na empresa Guia Têxtil Eireli EPP (CNPJ 18.430.619/0001-00), tendo sido baixada a Filial I na mesma data e criada a empresa Guia Têxtil;

- que as notas fiscais que deram origem ao Auto de Infração foram emitidas em 09/08/13, para justificar a parcela cindível (Filial I) para a empresa Guia Têxtil, assim, considerando que a data da cisão parcial foi 04/07/13, as emissões são de responsabilidade exclusiva da nova empresa, não podendo ser atribuída à Novo Milênio sede ou a Novo Milênio filial I, baixada anteriormente à data da emissão das notas fiscais;

- que inexistente solidariedade entre a empresa cindida e a parcela cindível, visto que o disposto no art. 21-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75, prevê que a própria sociedade cindida responde solidariamente com a parcela cindível apenas pelos fatos geradores realizados até a data da cisão.

Requer a procedência da impugnação.

A Autuada Novo Milênio Têxtil Ltda - ME (IE 062.039345.01-70) não apresentou impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 302/308, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta em síntese que:

- quanto à inaplicabilidade do art. 21-A da Lei nº 6.763/75, em razão da Impugnante ser uma empresa individual de responsabilidade limitada - Eireli e não uma sociedade, não lhe assiste razão. Isto porque no próprio Código Civil, invocado pela Impugnante, consta do § 6º do art. 980, ser aplicável à Eireli as regras previstas para a sociedade limitada;

- a data de 31/07/13 que consta no Auto de Infração é uma data de referência, enquanto que os fatos geradores da obrigação principal não recolhida se referem ao período de janeiro a julho de 2013, conforme explicitamente constou no Anexo I do Auto de Infração, que demonstrou o Levantamento Fiscal – Quantivalor. Portanto, não há que se falar que os fatos geradores da obrigação exigida no AI ocorreram após a efetivação da cisão parcial;

- o estoque final de mercadorias da empresa cindida parcialmente foi transferido para a Impugnante, empresa que resultou da parcela do patrimônio, **nos dias 09 e 10 de agosto de 2013**, conforme consta nas notas fiscais de fls. 123/220.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, para os efeitos fiscais, a cisão se deu, se completou, se concretizou nos dias 09 e 10 de agosto.

Quanto ao fato de ter considerado como estoque final para calcular o custo de mercadorias vendidas – CMV, o valor de R\$ 7.248.702,99 (sete milhões, duzentos e quarenta e oito mil, setecentos e dois reais e noventa e nove centavos) referente às mercadorias transferidas em virtude da cisão parcial, o qual consta na contabilidade da Impugnante (fls. 29), o Fisco esclarece que:

- o valor considerado na apuração do levantamento Quantivalor foi o valor transferido para a Impugnante, valor do estoque final da parte cindida da empresa Novo Milênio, ou seja, a Filial I. Portanto, esse é o valor correto a ser considerado como estoque final do Sujeito Passivo Principal para o cálculo do CMV;

- não houve nenhuma transferência de estoque final seja para a Matriz ou para a Filial II da empresa Novo Milênio. As poucas transferências ocorridas no período do levantamento Quantivalor constaram nos valores de “Saídas Declaradas – DAPI” do Anexo I.

Ressalta que este entendimento foi manifestado pela Coobrigada Novo Milênio (Matriz) ao afirmar na sua Impugnação, às fls. 268, que as notas fiscais juntadas ao AI pelo Fisco emitidas em 09/08/13 foram para “justificar a transferência das mercadorias da Parcela Cindível – Filial I (CNPJ 03.318.542/0002-86) para a Empresa GUIA TÊXTIL EIRELI – EPP (CNPJ 18.430.619/0001-00)”.

Aduz que, caso o Fisco levasse em conta a alegação da Impugnante, o valor de estoque final, remanescente, pós transferência das mercadorias, a ser usado nos cálculos então seria 0 (zero), o que elevaria, substancialmente, o resultado do levantamento Quantivalor.

Questiona se o valor das transferências para a Guia Têxtil era apenas uma parte das mercadorias em estoque na data da cisão, onde estaria o “estoque remanescente”.

Quanto à alíquota aplicada para o cálculo do ICMS de 12% (doze por cento), ao invés de alíquota média, aduz que o § 71 introduzido no art. 12 da Lei nº 6.763/75, por meio da Lei nº 20.540/12, citado no Auto de Infração, dispõe que se aplica a alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista para operações internas, nos casos em que a operação for realizada sem a emissão de documento fiscal.

Ainda assim, o Fisco considerou o fato do Sujeito Passivo Principal operar somente no ramo de tecidos e, ao invés de 18%, aplicou ao caso a alíquota interna prevista para o segmento que era de 12% à época, conforme o art. 42, inciso I, alínea “b” do RICMS/02.

Aduz que atendeu aos requisitos dos incisos IV e V do art. 89 do RPTA, quanto à menção no Auto de Infração da descrição clara e precisa do fato que motivou sua emissão e a citação expressa do dispositivo legal infringido, tendo o procedimento fiscal adotado (Quantivalor) apresentado como resultado, substancial diferença na conta Mercadorias do Sujeito Passivo Principal. Os valores e cálculos utilizados estão perfeitamente detalhados no Demonstrativo Global – Anexo I do AI.

Quanto à margem de valor agregado – MVA adotada pelo Fisco para os cálculos do Quantivalor, esta foi apurada por meio da ferramenta fiscal “Auditor Eletrônico” e estão demonstrados às fls. 10/11 do PTA.

Argui que se se considerasse o valor das mercadorias em estoque em 31/12/12 nos cálculos, com toda razão, a MVA média seria maior, pois seria levado em conta o valor agregado na relação entre as saídas e o custo do estoque. Como foi utilizada apenas a margem entre os valores das entradas e das saídas no período, a Impugnante foi de certa forma beneficiada, já que os preços das mercadorias têm a tendência de serem maiores a cada aquisição e venda.

Assevera que, ademais, por analogia, a MVA média apurada está aquém do menor percentual estabelecido pelo RICMS/02 para o comércio ambulante – Anexo IX, art. 73, inciso IV – que é de 30% (trinta por cento), sendo que para o segmento de tecidos este mesmo dispositivo estabelece no inciso III o percentual de 40% (quarenta por cento).

Quanto à alegação da Coobrigada de que as transferências de mercadorias oriundas da cisão parcial estão amparadas pela não incidência do ICMS, não é o objeto do Auto de Infração. A irregularidade apontada foi a falta de recolhimento do ICMS em virtude de saídas desacobertas de documento fiscal por meio do procedimento fiscal denominado Quantivalor.

Não assiste razão à Impugnante quanto à alegação de que inexistente responsabilidade sua porque a partir da assinatura do instrumento registrado na Junta Comercial em 04/07/13 todas as obrigações passariam a cargo do sócio Lucivando Roberto Gontijo, que absorveu a parcela cindida relativa à Filial I. O art.123 do Código Tributário Nacional – CTN é muito claro ao dispor que as convenções particulares referentes à responsabilidade pelo pagamento de tributos não podem ser opostas à Fazenda Pública.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 313/314, o qual é cumprido pela Coobrigada Novo Milênio Têxtil (IE 062.039345-0090) às fls. 322/324.

Na oportunidade, a Assessoria do CC/MG determinou também a realização da diligência de fls. 315/316, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 327/330 e juntada de documentos de fls. 331/448 e mídia eletrônica de fls. 449.

Reaberta vista aos Sujeitos Passivos, a Impugnante Guia Têxtil Eireli comparece às fls. 459/462, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 465/466.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 468/481, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG 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**

A Coobrigada Novo Milênio alega que a Fiscalização não atendeu às exigências contidas nos incisos IV e V do art. 89 do RPTA, quanto à descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do AI e a citação expressa do dispositivo legal infringido, visto que, pelo levantamento Quantivalor, não é possível saber se as diferenças apontadas se referem a saídas desacobertas de documento fiscal ou saídas acobertas consignando valores menores que os reais.

Entretanto, tal alegação não se sustenta em face dos documentos constantes dos autos.

Informa o Relatório do Auto de Infração, a infração cometida, qual seja, a saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurada por meio do levantamento quantitativo de mercadorias e valor, procedimento previsto no art. 194, inciso IV do RICMS/02.

Registre-se que os dispositivos infringidos relativamente à irregularidade apontada estão devidamente elencados no quadro “Infringência/Penalidade” do Auto de Infração.

Consta ainda dos autos, a planilha Demonstrativo Global – Quantivalor (fls. 09), o Relatório Apuração de Margem de Valor Agregado (fls. 10/11), Livro Razão Analítico (fls. 28/30), o Livro Registro de Inventário de 31/12/12 (fls. 40/122) e os Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFEs nºs 011.931 a 011.940, referentes à operação de “Remessa em virtude de cisão” (fls. 123/221).

Verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado em total observância de todos os preceitos e requisitos contidos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, notadamente em relação aos requisitos contidos nos incisos IV e V do art. 89:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, resta claro que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Deste modo, rejeita-se a prefacial arguida.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, constatadas mediante Levantamento Quantitativo de Mercadorias e Valores (Quantivalor), no período de janeiro a julho de 2013.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Cabe inicialmente esclarecer que a Coobrigada Novo Milênio Têxtil - CNPJ 03.318.542/0001-03, Matriz, estabelecida no Município de Belo Horizonte/MG, procedeu a cisão parcial da sua empresa para a constituição de uma nova empresa, a Guia Têxtil Eireli - EPP (CNPJ 18.430.619/0001-00), conforme descrito na 11ª Alteração do Contrato Social.

Registre-se que a parcela cindível desmembrada para constituição da nova empresa, trata-se da Filial I (CNPJ 03.318.542/0002-86), que foi integralmente absorvida pelo sócio Lucivando Roberto Gontijo.

Conforme informa a Fiscalização, a Filial I funcionava na Rua Pernambuco, nº 1.480, em Divinópolis/MG, local onde está hoje estabelecida a Guia Têxtil Eireli, conforme os atos registrados na JUCEMG, juntados às fls. 273/294 dos autos.

De acordo com consulta cadastral à Receita Federal, acostada pelas Impugnante Novo Milênio, a referida Filial I foi baixada em 04/07/13 (fls. 295/296), mesma data em que foi iniciada a empresa Guia Têxtil Eireli (fls. 297).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa ainda a Impugnante, que as notas fiscais que deram origem ao Auto de Infração foram emitidas em 09/08/13, para justificar a parcela cindível (Filial I).

Como já destacado, trata-se o trabalho fiscal, da apuração de Levantamento Quantitativo de Mercadorias e Valores (Quantivalor), no período de janeiro a julho de 2013, a partir das seguintes informações de valores de mercadorias, contidas nos registros da empresa Novo Milênio Têxtil (Filial I), quais sejam:

- estoque inicial declarado na Escrituração Fiscal Digital - EFD em 31/12/12, conforme livro Registro de Inventário (fls. 40/122);
- entradas (Compras, transferências, devolução) de mercadorias declaradas nas DAPIs, no período de janeiro a julho de 2013 (fls. 12/27);
- estoque final na data da cisão, declarado na conta “Mercadoria para revenda” do livro Razão Analítico (fls. 29);
- apuração da Margem de Valor Agregado (média apurada), conforme Relatório do Auditor Eletrônico (fls. 10/11);
- saídas (Vendas e transferências) de mercadorias declaradas nas DAPIs, no período de janeiro a julho de 2013 (fls. 12/27).

Para apuração do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), a Fiscalização se utilizou da seguinte fórmula contábil:

$$\text{CMV} = \text{Ei} + \text{C} - \text{Ef}$$

Sendo:

CMV = Custo da Mercadoria Vendida;

Ei = Estoque Inicial;

C = Compras;

Ef = Estoque Final.

O valor do CMV apurado foi acrescido da margem de valor agregado média apurada de 29,35% (vinte e nove inteiros e trinta e cinco centésimos por cento), resultando no valor da “Receita de Vendas Apurada”. Este foi confrontado com o valor das vendas declaradas nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs.

Tem-se, então, por esse levantamento, realizado de forma simples e objetiva, que a diferença apurada refere-se às saídas desacobertas de documentação fiscal.

A Impugnante Guia Têxtil alega que o Fisco cometeu equívoco na apuração do custo das mercadorias vendidas, uma vez que utilizou como estoque final, o valor referente às mercadorias para revenda transferidas em virtude da cisão parcial, sendo que deveria ser considerado o estoque remanescente da empresa cindida, Novo Milênio Têxtil, após a transferência das mercadorias, apenas uma parcela do estoque total existente na empresa cindida.

Aduz que tal erro tornou o levantamento quantitativo totalmente inconsistente e imprestável, visto que, com a utilização de um valor de estoque a

menor, o Fisco calculou um custo de mercadorias vendidas e, em consequência, um valor de saídas não acobertadas por documentos fiscais que nada tem a ver com a realidade.

Diante disso, a Assessoria deste CC/MG solicitou aos Sujeitos Passivos, mediante Despacho Interlocutório de fls. 313/314, que esclarecessem se realmente restou estoque na empresa Novo Milênio filial I (CNPJ 03.318.542/0002-86), após a transferência das mercadorias, em 09/08/13, visto que, conforme afirmação, esta foi baixada e integralmente absorvida pela empresa Guia Têxtil. E ainda, qual destino foi dado a tal estoque, apresentando documentos que comprovem a existência/destino do estoque.

Solicitou ainda a Assessoria, que esclarecesse se as mercadorias em estoque na data da cisão, 04/07/13, foram integralmente transferidas para a empresa Guia Têxtil, apresentando os documentos que comprovassem a referida transferência.

Entretanto, nem a Autuada Guia Têxtil, nem a Novo Milênio Filial, apresentaram qualquer esclarecimento. A Coobrigada Novo Milênio Matriz se limitou a responder que não tem conhecimento ou documentos para fornecer sobre o estoque da Novo Milênio filial, após a cisão registrada em 04/07/13.

Como não trouxeram nenhuma comprovação da existência de estoques remanescentes, após a cisão parcial, e considerando que a Coobrigada Novo Milênio Têxtil Ltda matriz informa que a sua Filial I foi integralmente absorvida pelo sócio Lucivando Roberto Gontijo e transformada na empresa Guia Têxtil Eireli EPP (CNPJ 18.430.619/0001-00), verifica-se que os valores adotados pelo Fisco como “estoque final”, para efeito de apuração do levantamento quantitativo na empresa Novo Milênio filial I, no período de janeiro de 2013 até a data da cisão, quando se deu o encerramento das atividades da Autuada, está correto.

Registre-se que os documentos fiscais que operacionalizaram as transferências dos estoques da Novo Milênio filial I para a Guia Têxtil, foram emitidos em 09/08/13 e 10/08/13, conforme DANFES n°s 011.931 a 011.940 (fls. 123/221), com a natureza de operação “remessa em virtude de cisão”. Ou seja, a operação de cisão somente foi efetivada, concluída, nesta data.

Assim sendo, não tem fundamento legal a alegação de que não poderia ser atribuída responsabilidade à Coobrigada Novo Milênio sede ou à Novo Milênio filial I, tendo em vista a data da cisão parcial, ocorrida em 04/07/13, e a data da emissão das notas fiscais, mesmo porque, as exigências fiscais referem-se a fatos geradores ocorridos ao longo do período de janeiro a julho de 2013, tendo sido adotada a data de 31/07/13 apenas como referência para encerramento do levantamento Quantivalor.

Aponta ainda a Impugnante Guia Têxtil, outra suposta inconsistência na apuração da Margem de Valor Agregado para a elaboração do demonstrativo Quantivalor, decorrente de o Fisco não ter levado em conta os valores das mercadorias constantes no estoque inicial.

A Fiscalização responde que “os cálculos realizados para levantamento da MVA média foram realizados pela ferramenta fiscal Auditor Eletrônico e estão demonstrados às fls. 10 e 11 do PTA”.

Considerando que o roteiro fiscal para apuração da Margem de Valor Agregado do Auditor Fiscal “calcula as margens de valor agregado (MVA) por produto a cada saída, com base na média ponderada das entradas” e considerando que o Relatório Resultado da Apuração de Margem de Valor Agregado de fls. 10/11, apresenta os campos “Qtd. Estoque” e “Total de Estoque” com valores zerados, a Assessoria deste CC/MG, solicitou, mediante a diligência de fls. 315/316, que a Fiscalização justificasse *“a não utilização do estoque inicial, bem como a utilização de apenas 23 produtos para o cálculo da Margem de Valor Agregado média, para elaboração do demonstrativo quantivalor”*.

Em resposta, a Fiscalização esclarece que o roteiro adotado - Levantamento Quantitativo de Mercadorias e Valores (Quantivalor), está previsto no art. 194, inciso IV, do RICMS/02. E que não adotou procedimento previsto no inciso II do mesmo artigo, qual seja, o “Levantamento quantitativo de mercadorias”, que poderia demonstrar as quantidades de mercadorias sem a devida emissão de notas fiscais, em razão de o Sujeito Passivo ter adotado codificações diferentes nos registros eletrônicos das mercadorias no estoque de 31/12/12 comparado com os das saídas do exercício de 2013, conforme comprovam as visualizações dos registros “H010 – Inventário” e “O200 - Itens de NF” do arquivo EFD/SPED.

Informa, ainda, que foi constatado que o Sujeito Passivo utilizou um mesmo código para mercadorias com descrições diferentes e também códigos diferentes para uma mesma mercadoria.

Assevera a Fiscalização que a confusão na escrituração das mercadorias levou o Sistema Auditor Eletrônico a considerar no cálculo da Margem de Valor Agregado – MVA média, apenas 23 (vinte e três) itens, em que foi possível estabelecer a correlação entre as entradas e as saídas de 2013, desprezando o estoque inicial, o que resultou na MVA utilizada pelo Fisco.

Considerando a Diligência da Assessoria e entendendo que os produtos utilizados no cálculo da MVA média foram pouco representativos em relação ao valor total das saídas do Sujeito Passivo no exercício de 2013, a Fiscalização decidiu efetuar novo cálculo da MVA manualmente.

Para tanto, adotou as mercadorias de maior representatividade no valor total das saídas de 2013, em que foi possível estabelecer correlação da descrição e/ou código da mercadoria entre os registros dos itens do inventário de 31/12/12, das saídas e das entradas de 2013, tendo chegado ao total de 21 (vinte e um) itens de mercadorias que correspondem a 36,26% (trinta e seis inteiros e vinte e seis centésimos por cento) das saídas totais do Sujeito Passivo mencionadas no demonstrativo Quantivalor, demonstrado nos anexos: Anexo B - Demonstrativo das Saídas principais produtos (fls. 348/437), Anexo C – Estoque Inicial – Inventário 2012 – principais produtos (fls. 438/447) e Anexo D – Entradas de principais produtos (448).

Processados os cálculos, utilizando o método contábil PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai), chegou-se à MVA média de 51,65% (cinquenta e um inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), demonstrada no Anexo A (fls. 347).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Concluiu a Fiscalização que, dada às dificuldades de se utilizar a totalidade das mercadorias no cálculo da MVA (causada pelo Sujeito Passivo), entendeu-se por manter a MVA média de 29,35% (vinte e nove inteiros e trinta e cinco centésimos por cento).

Constata-se, portanto, que a MVA média adotada pela Fiscalização foi favorável ao Contribuinte, uma vez que a MVA apurada com uma amostra mais representativa do total das saídas elevaria o valor da “Receita de Vendas Apurada”.

A Impugnante questiona, ainda, a utilização da alíquota normal de 12% (doze por cento) para calcular o imposto cobrado, ao invés da alíquota média, em razão de que a empresa Autuada realizou operações tributadas a 7% (sete por cento) e a 4% (quatro por cento).

A Fiscalização, considerando o fato da Autuada operar somente no ramo de tecidos, aplicou a alíquota interna, prevista no art. 42, inciso I, subalínea “b.10”, do RICMS/02, de 12% (doze por cento), vigente à época dos fatos ocorridos. Confira-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

**Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, “a”, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:**

“b.10) tecidos e subprodutos da tecelagem, nas operações realizadas entre estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;”

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Prevê a alínea “b” do inciso V do § 2º do art. 195 do RICMS/02, que não sendo possível determinar se a operação foi interna, interestadual ou de exportação, aplica-se a alíquota interna do produto.

Determina o citado art. 2º do inciso do art. 195:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

(...)

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

(...)

b) de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva; (Grifou-se).

**(Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original)**

Da interpretação das disposições da subalínea “b.10” da alínea “b” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, extrai-se severa e primordial condicionante no sentido de que, para que a alíquota aplicável não seja a de 18% (dezoito por cento) e sim a de 12% (doze por cento), é indispensável que as operações sejam *realizadas entre estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado.*

No caso dos autos, em que não se é possível identificar a natureza das operações desacobertas apuradas (se internas, interestaduais ou de exportação), e ainda, não havendo possibilidade de se caracterizar que as mercadorias foram realmente destinadas para contribuintes do imposto, hipótese que autorizaria a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), prevê a legislação que seja aplicada a alíquota interna vigente, que no caso seria de 18% (dezoito por cento), conforme alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Assim sendo, a utilização da alíquota de 12% (doze por cento) pela Fiscalização na apuração do imposto devido foi mais uma vez favorável ao Contribuinte.

Quanto à arguição de não incidência do imposto sobre a transferência de mercadorias entre empresas oriundas de cisão parcial, em razão da não circulação jurídica de mercadorias, tal questão não é objeto da acusação dos autos.

Repise-se que a irregularidade apurada é a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, promovida pela Autuada Novo Milênio (Filial I), ocorrida no período entre janeiro a julho de 2013.

Assim sendo, corretas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

### Da Sujeição Passiva

Dispõe o art. 21-A da Lei nº 6.763/75:

Art. 21-A - Respondem solidariamente pelo crédito tributário da sociedade cindida, relativamente aos fatos geradores realizados até a data da cisão:

I - as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da sociedade extinta por cisão;

II - a própria sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial.

(Grifou-se).

A Coobrigada Guia Têxtil, empresa que absorveu a Novo Milênio (Filial I), ora Autuada, alega que é equivocada a sua inclusão como responsável solidária pelo crédito tributário, com base no art. 21-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Entende a Impugnante que o dispositivo legal fala em sociedade, sendo que a Impugnante é uma empresa individual de responsabilidade limitada e que o art. 981 do Código Civil, que trata das sociedades fala em celebração de contrato, o que não é o caso da Eireli, cujo documento de constituição é um “ato de constituição” e não contrato social. Portanto, em seu entendimento, não seria alcançada pela disposição do supracitado artigo, tendo em vista o princípio da tipicidade cerrada.

Entretanto, o Código Civil, Lei nº 10.406/02, alterado pela Lei nº 12.441/11, tratando da constituição de empresa individual de responsabilidade limitada (Eireli), prevê no § 6º do art. 980-A, ser aplicável à Eireli as regras previstas para a sociedade limitada. Confira-se:

TÍTULO I-A

DA EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA

Art. 980-A. A empresa individual de responsabilidade limitada será constituída por uma única pessoa titular da totalidade do capital

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

social, devidamente integralizado, que não será inferior a 100 (cem) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

(...)

§ 6º Aplicam-se à empresa individual de responsabilidade limitada, no que couber, as regras previstas para as sociedades limitadas.

Reforça a inclusão da empresa sucessora, no caso a Guia Têxtil, o preceito estabelecido pelo art. 133, inciso II, do CTN, *in verbis*:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

(Grifou-se).

Portanto, não resta dúvida quanto à responsabilidade da empresa cindida Novo Milênio Têxtil Matriz, assim como da sucessora que recebeu parcela do patrimônio, por cisão parcial.

Não se sustenta a arguição da empresa cindida Novo Milênio Têxtil Matriz de que não poderia ser responsabilizada em razão do fato gerador ter ocorrido em 31/07/13, uma vez que teria registrado o instrumento de cisão na Junta Comercial em 04/07/13.

Como já exposto anteriormente, a cisão se concluiu com a transferência dos estoques de mercadorias que se deu mediante a emissão de notas fiscais em 09/08/13 e 10/08/13, conforme DANFES de fls. 123/221, com a natureza de operação “Remessa em virtude de cisão”.

Há que se ressaltar também, e essencialmente, que as exigências fiscais do presente Auto de Infração referem-se a fatos geradores ocorridos ao longo do período de janeiro a julho de 2013, tendo sido adotada a data de 31/07/13 apenas como referência para encerramento do levantamento Quantivalor.

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante Novo Milênio Têxtil Ltda, sustentou oralmente o Dr. Clélio Gomes dos Santos Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

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

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Relator**

CC/MG