

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.924/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001994497-31
Impugnação: 40.010152377-96
Impugnante: Ivo de Moura
IE: 002631441.00-10
Coobrigado: Ivo de Moura
CPF: 339.222.176-72
Proc. S. Passivo: Fernando Ribeiro Alves
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02, no período de 01/01/16 a 31/12/16.

Para a execução do trabalho, foram utilizadas as informações relativas às entradas, saídas e estoques de mercadorias constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos pela Contribuinte.

Exige-se 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.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o titular individual da empresa autuada, nos termos da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portaria SRE nº 148/15, art. 1º, Anexo único, itens 1.8.8, c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 258/269, com os seguintes argumentos, em síntese:

- sustentam ilegitimidade passiva do Coobrigado, por entenderem não ter sido imputado a ele a prática de ato praticado com excesso de poder ou em infração à lei, contrato social ou estatuto e, em razão disso, pedem sua exclusão do Auto de Infração;

- alegam inexistência de operações desacobertadas de documentação fiscal, tendo em vista que o Levantamento Quantitativo realizado pela Fiscalização, teria sido baseado em informações que não correspondem à realidade da empresa;

- falam que, na empresa, há produtos cadastrados com a mesma nomenclatura, mas com códigos diferentes;

- dizem que teria ocorrido, na realidade, equívoco dos funcionários que realizaram venda de mercadorias utilizando código diverso daquele usado, para a mercadoria, quando da aquisição e cadastro dela;

- destacam que as notas fiscais de entrada de mercadorias levavam dias para serem inseridas no sistema, de modo que, se as mercadorias fossem vendidas antes, levava-se à conclusão de venda sem estoque;

- aduzem que, na empresa, foram realizadas aquisições, cadastros e vendas de mercadorias que não foram compatíveis com a realidade transmitida ao sistema de escrituração fiscal digital;

- afirmam que, após a autuação fiscal, a Moura Tecidos teria iniciado uma remodelagem do controle de mercadorias, para tentar colocar um fim à inconsistência de dados;

- pedem seja realizada perícia técnica, para se apurar, segundo a verdade material, a movimentação correta de mercadorias por parte da CASA MOURA, nos termos dos arts. 119, inciso III e 142 do RPTA;

- formulam quesitos às págs. 5066/5067 e indicam assistente técnico à pág. 5067;

- requerem que multa isolada aplicada para as entradas de mercadorias desacobertadas de nota fiscal seja alterada de 20% para 10%, conforme inciso XXVIII do art. 55 da Lei nº 6.763/75;

- explicitam que aplicar as Multas de Revalidação e Isolada sobre uma mesma infração caracteriza *bis in idem*, vedado no sistema jurídico brasileiro;

- atestam ser necessária a aplicação de apenas uma das multas, a mais favorável à Contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN, que prevê a interpretação mais favorável ao contribuinte no que se refere à aplicação de penalidades.

Sob tais argumentos, pedem:

- que seja reconhecida a ilegitimidade passiva do Coobrigado;
- que seja realizada perícia técnica, com base nos quesitos apresentados e com o acompanhamento do assistente técnico indicado;
- no mérito, que o AI seja julgado improcedente, por não ter havido compra ou venda de mercadorias desacobertas de documentação fiscal;
- subsidiariamente, no mérito, caso seja mantido o Auto de Infração, que seja realizada a adequação das penalidades.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 275/282, com os argumentos a seguir reproduzidos:

- argumenta que o titular da Autuada foi corretamente incluído no polo passivo como coobrigado, nos termos da Portaria SRE nº 148/15, artigo 1º, anexo único, item 1.8.8, combinado com art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, parágrafo 2º, inciso II, da Lei 6.763/75;

- com base nos arts. 121 e 124 do CTN, diz que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, mas apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo;

- transcreve o art. 21, inciso XII, c/c os §§ 2º, inciso II, e 3º da Lei nº 6.763/75 e cita jurisprudência do TJMG, em que foi firmado entendimento de que sócios-gerentes podem ser pessoalmente responsabilizados pelos créditos tributários constituídos à época de gerenciamento;

- diz que o titular tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, motivo pelo qual as diferenças apuradas através do Levantamento Quantitativo teriam ocorrido com conhecimento e concordância dele, o que caracteriza a intenção de fraudar o Fisco e justifica a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária;

- esclarece que a utilização de códigos para identificar mercadorias é de grande importância para o controle de estoque de uma empresa e afirma que através da suposta desorganização, a Autuada promovia a saída e entrada de mercadorias desacobertas de documento fiscal;

- alega que a realização de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), é procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02;

- ressalta que o LEQFID é baseado inteiramente nas informações prestadas pela Contribuinte, transmitidas através do SPED Fiscal e que são considerados os valores dos estoques inicial e final, informados pelo contribuinte, para cada uma das mercadorias trabalhadas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- reforça que as informações prestadas por contribuintes, através do SPED Fiscal, devem corresponder ao movimento real da empresa e que se a empresa não transmitiu os seus arquivos corretamente, refletindo a realidade da empresa, agiu de má-fé, buscando encobrir as operações realizadas;

- aduz que os Impugnantes não trouxeram, aos Autos, nenhum documento ou levantamento de produtos demonstrando erros ou inconsistências no trabalho realizado pela Fiscalização;

- explica que o fato da nota fiscal de entrada não ser lançada no sistema no momento da sua chegada ao estabelecimento, não interfere no Levantamento Quantitativo, desde que a data de entrada informada, no momento do seu registro no sistema, seja a data da efetiva entrada da mercadoria na empresa;

- sustenta que as informações necessárias para o entendimento do Auto de Infração, já se encontram nele, e que o Levantamento Quantitativo traz, de forma clara, toda a movimentação das mercadorias comercializadas, a partir das informações fornecidas pela própria Contribuinte;

- afirma que a Impugnante, com o pedido de perícia, pretende retificar sua escrita fiscal após receber o AI, o que seria inadmissível;

- defende que caberia a aplicação do inciso XXVIII, do art. 55, da Lei nº 6.763/75, em caso de infração cometida por contribuinte que, estando obrigado à emissão de nota fiscal, quando da entrada de mercadoria em seu estabelecimento, não o faz, sendo que, no presente caso, foi feita a aplicação do inciso II, alínea “a”, do referido art. 55, em razão de o contribuinte receber e ter em estoque, mercadorias provenientes de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, e, ainda, por promover a saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal;

- explicita que não há se falar em *bis in idem*, sendo que as multas se referem a infrações distintas: a Multa de Revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do não recolhimento do imposto devido pela Autuada, e a Multa Isolada foi exigida por descumprimento de obrigação acessória, em razão da Autuada ter realizado operações sem a emissão de documento fiscal.

Sob tais argumentos, pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 265 quais sejam:

“a) Quais os códigos de mercadorias existentes no LEQFID?

b) Quais os grupos de mercadorias existentes no LEQFID?

- c) Considerando um mesmo grupo de mercadorias, uma vez realizada a correção dos códigos de entrada das mercadorias, a fim de que sejam compatíveis com os códigos de saída do mesmo grupo, qual o resultado?
- d) Diante do atraso no cadastro de mercadorias, é possível que mercadorias tenham sido vendidas antes de serem cadastradas?
- e) É possível vincular as mercadorias vendidas aparentemente sem nota fiscal com as respectivas entradas, ainda que registradas posteriormente à venda?
- f) Existem mercadorias sujeitas a ICMS-ST que não foram incluídas no LEQFID?
- g) Uma vez realizadas essas adequações e refeito o LEQFID, qual o resultado encontrado?"

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

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

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelos próprios Impugnantes em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Ademais, o levantamento quantitativo traz, de forma clara, toda a movimentação das mercadorias comercializadas, a partir das informações fornecidas pelo próprio contribuinte.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02, no período de 01/01/16 a 31/12/16.

Para a execução do trabalho, foram utilizadas as informações relativas às entradas, saídas e estoques de mercadorias constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos pela Contribuinte.

Exige-se 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.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o titular individual da empresa autuada, nos termos da Portaria SRE nº 148/15, art. 1º, Anexo único, itens 1.8.8, c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Importante esclarecer que o LEQFID 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 entrada e saída, por produto, emitidas no período.

No referido procedimento, é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação: $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$.

Veja-se que o procedimento adotado pela Fiscalização, para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, é tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Cumprido salientar que o LEQFID toma por base as informações prestadas pela própria Contribuinte, através do SPED fiscal, que devem corresponder à realidade de movimentações que ocorrem na empresa. O procedimento consiste em simples operação aritmética de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente, diariamente.

No que tange à alegação dos Impugnantes, quanto a supostos erros no sistema da Autuada e no que tange ao tempo para inserção de notas fiscais no sistema, a Fiscalização, em sua Manifestação, muito bem destacou:

(...)

A Impugnante alegando erro em seu sistema ou erros nos procedimentos dos seus funcionários, procura justificar as diferenças apuradas pela Fiscalização.

Interessante observar, entretanto, que não foi trazido aos Autos, pela Impugnante, nenhum documento ou levantamento de produtos demonstrando erros ou inconsistências no trabalho realizado pela fiscalização.

A Autuada prossegue em seus argumentos, alegando que algumas de suas notas fiscais de entradas de mercadorias, por vezes, levavam dias para serem finalmente inseridas no sistema, de modo que, se as mercadorias fossem vendidas antes disso, poderia concluir-se tratar-se de venda sem existência de estoque.

Cabe esclarecer que o fato da nota fiscal de entrada não ser lançada no sistema no momento da sua chegada ao estabelecimento, não interfere no Levantamento Quantitativo, desde que a data de entrada informada, no momento do seu registro no sistema, seja a data da efetiva entrada da mercadoria na empresa.

Novamente aqui, a Autuada cita um argumento, mas não traz aos Autos documentos que o demonstre.

(...)

Como se verifica, nenhum dos argumentos trazidos pelos Impugnantes foi devidamente comprovado, não passando de alegações infundadas. Todo o trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a Legislação aplicável e considerando todas as informações fornecidas pela própria Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verificadas e comprovadas, portanto, as operações de entradas e saídas de mercadorias não acobertadas de documentação fiscal idônea, bem como a existência de estoque desacobertado de documento fiscal, sem ter sido realizado, então, o recolhimento de ICMS.

Constatadas as irregularidades, as Multas de Revalidação e Isolada foram devida e corretamente aplicadas.

A Multa de Revalidação é prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e sua aplicação foi feita em razão de descumprimento de obrigação principal, do não recolhimento do imposto devido pela Autuada.

A Multa Isolada, por sua vez, é prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, senão veja-se:

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;

(...)

Tal penalidade foi aplicada em razão de descumprimento de obrigação acessória, pelo fato de a Contribuinte receber e ter em estoque mercadorias provenientes de terceiros, desacobertadas de documento fiscal, bem como por promover a saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal respectivo.

Considerando que as multas se referem a infrações distintas, como já explicitado, não há se falar em *bis in idem*, como alegado pelos Impugnantes (que afirmam que sobre uma mesma infração teriam sido aplicadas duas multas distintas).

Ademais, destaque-se que a aplicação cumulativa da Multa de Revalidação com a Multa Isolada 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 FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE)

Dessa forma, ao contrário do que sustentam os Impugnantes, a aplicação das multas em questão foi feita nos exatos termos da legislação pertinente, estando, portanto, corretas.

Saliente-se, ainda, ter sido correta, também, a eleição do titular, para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

Induidoso que o Coobrigado, como titular, tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada na empresa, sendo certo que as diferenças apuradas através do Levantamento Quantitativo ocorreram com seu conhecimento, o que justifica sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

O lançamento 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 e todos os requisitos, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, foram observados.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de prova pericial requerida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 08 de setembro de 2021.

**Paula Prado Veiga de Pinho
Relatora**

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**