

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.449/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001134170-70
Impugnação: 40.010147605-17, 40.010147607-71 (Coob.), 40.010147606-90 (Coob.)
Impugnante: Yangzi Brasil Corporation S.A.
IE: 062973340.00-83
Cássia Maria Simões Dutra (Coob.)
CPF: 398.407.606-10
Xu Hongqing (Coob.)
CPF: 013.129.086-02
Proc. S. Passivo: LIDIANE SANTOS DE CERQUEIRA/Outro(s)
Origem: DF/Contagem - 1

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Exclusão dos sócios-administradores do polo passivo, uma vez que não restou comprovado que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, a ocorrência de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias sujeitas à tributação normal e ao regime de substituição tributária, desacobertada de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, sendo cobrada em relação às entradas e estoques desacobertados de documentação fiscal apenas a Multa Isolada. Entretanto, deve-se alterar o levantamento quantitativo para excluir a Nota Fiscal nº 135722 (Nota Fiscal complementar); e para incluir a Nota Fiscal nº 99.099 (CFOP 3.102) para as mercadorias de códigos 12063, 12066, 12188 e 14650. Corretas as exigências remanescentes.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - CANCELAMENTO IRREGULAR - NOTA FISCAL. Constatada a falta de cancelamento de notas fiscais emitidas, as quais foram substituídas por notas fiscais emitidas em contingência, em desacordo com o art. 11-E do Anexo V do RICMS/02. Infração caracterizada. Correta a exigência

da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 219, § 1º e art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas mediante o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios fechados de 2014, 2015 e 2016:

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da 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, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75;

- manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Mediante Termo de Rerratificação de Lançamento foi incluída Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º c/c art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02, em relação às notas fiscais que não foram canceladas, as quais foram substituídas por notas fiscais emitidas em contingência, em desacordo com o art. 11-E do Anexo V do RICMS/02, no período de abril 2015 a dezembro de 2016.

Foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, os sócios-administradores da Autuada, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Instrução Processual

A Fiscalização, mediante Termo de Rerratificação de Lançamento, de fls. 111, incluiu levantamento quantitativo financeiro diário - Leqfid de 2014, relativo ao produto “capa de chuva”, o qual já constava da apuração do crédito tributário (Anexos 1 e 2), não havendo aumento do valor do crédito tributário.

Em face do disposto no art. 120, § 1º do RPTA, foi reaberto prazo aos Sujeitos Passivos, por 30 (trinta) dias para impugnação.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 116/147 dos autos, sob os seguintes argumentos em apertadíssima síntese.

Alegam, inicialmente, que é indevida a inclusão dos sócios-administradores como Coobrigados no Auto de Infração, com fundamento no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, que repete o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN,

por entender que a responsabilidade é limitada, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, pacificado pela Súmula 430.

Aduzem que a Fiscalização deveria ter apresentado argumentos sólidos que comprovassem dolo e/ou má-fé na conduta dos sócios visando fraudar o Fisco, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, razão pela qual requerem a exclusão dos sócios do polo passivo da presente autuação.

Afirmam que não houve falta de recolhimento do imposto ou suposta saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, o que ocorreu foi que “os valores apresentados a título de ICMS, ICMS ST e multas pelo relatório fiscal foram consubstanciados em notas fiscais complementares emitidas pela Impugnante”.

Asseveram que a Fiscalização considerou as mercadorias relacionadas em tais notas fiscais complementares como entrada no estoque, duplicando a quantidade constante da nota fiscal de origem; como por exemplo, a NF nº 120992 de 28/10/14, itens 14899 e 14891.

Em seguida, elencam os supostos erros ocorridos no levantamento quantitativo:

- lançamentos no estoque decorrentes de nota fiscal complementar, emitida de acordo com o previsto no art. 14 do Anexo V do RICMS/02, e, especificamente, no caso de importação de mercadorias, no art. 20 do mesmo Anexo V do RICMS/02;
- consta no Leqfid a Nota Fiscal cancelada nº 102357, de 28/04/14;
- foi desconsiderada a Nota Fiscal nº 99.099, de 11/03/14, ativa no Sped;
- foram consideradas notas fiscais de mercadorias em trânsito (em poder de terceiros), as quais aparecem duplicadas no Registro H do Sped Fiscal: 1) estoque dentro da empresa, e 2) estoque em poder de terceiros, se tratando do mesmo item;
- duplicidade no lançamento de algumas notas fiscais de saída e de entrada nos arquivos PDF, apresentados no Auto de Infração;
- foram consideradas indevidamente notas fiscais com o CFOP 3.949, chamadas “notas filhas”, que são notas fiscais de transporte de mercadorias, utilizando mais de um veículo, cujas quantidades somadas correspondem a uma nota fiscal principal de CFOP 3.102;
- alteração da data de algumas notas fiscais de entrada de importação, devido a falha do sistema, gerando assim estoque negativo/venda sem nota fiscal, o que, na verdade não existiria. Nesse caso, afirma que o Sped também teria assumido datas erradas.

Anexam à presente impugnação relatório/planilha discriminando as notas fiscais que contém os supostos erros acima apontados (juntadas às fls. 181/192) e cópias de Notas Fiscais (Danfes de fls. 193/1996).

No tocante às multas aplicadas, alegam que, tanto a multa de revalidação quanto a multa isolada, possuem a mesma incidência e o mesmo embasamento jurídico, qual seja, por dar entrada ou saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal, o que seria, no seu entender, um *bis in idem*, devendo serem ambas canceladas.

Aduzem que, caso assim não se entenda, que seja aplicado o percentual de 2% (dois por cento), previsto na Lei nº 9.298/96, ou ainda, que se considere o percentual máximo se 50% (cinquenta por cento), previsto no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Alegam que as multas, no patamar em que foram aplicadas, são confiscatórias, afrontando o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Defendem, ainda, ser indevida a atualização do débito pela Selic, a qual não seria índice juridicamente válido para ser aplicado a título de juros moratórios, uma vez que possui indisfarçável natureza financeira, sendo, no seu entender, inconstitucional a sua incidência para atualização de tributos recolhidos em atraso.

Solicitam a produção de prova pericial técnico contábil, para revisão da documentação, cálculos e análise das notas fiscais apresentadas. Trazem os quesitos às fls. 146/147 e indicam assistente técnico.

Pedem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização, em “Parecer Fiscal” de fls. 1998/2007, acata parcialmente as razões da Defesa, e retifica o crédito tributário, excluindo do levantamento quantitativo:

- as notas fiscais complementares, relacionadas na planilha de fls. 181/192;
- a Nota Fiscal cancelada de nº 102357, emitida em 28/04/14;
- as notas fiscais lançadas em duplicidade, em razão de erro da Impugnante, por emitir nota fiscal em contingência e não cancelar a nota fiscal anterior. Foram excluídas as notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 181/192 nessa situação;
- aplicação da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º c/c art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02, com fulcro no art. 11-E do Anexo V do RICMS/02, em relação às notas fiscais que não foram canceladas, no item acima (conforme notas fiscais relacionadas nos quadros de fls. 2003/2004).

A fim de demonstrar as alterações do lançamento, anexa os seguintes documentos aos autos:

- Termo de Reformulação do Lançamento de fls. 2092;
- Anexo 1 – Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – Resumo Geral (fls. 2008/2086);
- Anexo 2 – Cálculo do crédito tributário por ano e por produto (fls. 2088/2089);
- mídia de fls. 2091, contendo a integralidade do Leqfid.

Na oportunidade, manifesta-se, refutando as demais alegações da Impugnante e esclarece que:

- a Nota Fiscal nº 99.099 de 11/03/14, ativa no Sped, não foi considerada porque as mercadorias dela constante não compõem o Leqfid;

- em relação às notas fiscais de mercadorias em trânsito, estas foram consideradas no estoque, conforme registro. As alegações da Defesa não encontram respaldo na legislação tributária;

- em relação às notas fiscais de CFOP 3.949 (transporte fracionado de mercadorias), informa que não constam do Leqfid, como alegado pela Impugnante;

- no tocante à alegada falha no sistema que teria gerado alteração da data de algumas notas fiscais de entrada de importação, esclarece que adotou a data de entrada constante do livro Registro de Entradas.

Refuta as alegações quanto às multas aplicadas e opina pela desnecessidade da perícia requerida pela Impugnante.

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

Do aditamento à impugnação

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos aditam sua Impugnação às fls. 2097/2136, sob os seguintes argumentos, em síntese:

Defendem que o Termo de Rerratificação do Lançamento é nulo pelos seguintes motivos:

- que, como reconhecido no próprio Termo de Rerratificação, a autuação teria sido fundamentada em erros da Fiscalização, que teria considerado notas fiscais em duplicidade, notas fiscais complementares, notas de itens para consumo e com erro de data, não existindo saídas e entradas desacobertas;

- que foram incluídos no novo Leqfid, apresentado na rerratificação do lançamento, itens que não constavam da apuração do Auto de Infração original, levando à conclusão de que houve uma nova auditoria fiscal;

- que o Contribuinte não poderia ser fiscalizado diversas vezes sobre o mesmo objeto e pelo mesmo período (no caso, 01/01/14 a 31/12/16), ainda mais no curso de um processo contencioso fiscal;

- que, de acordo com o art. 69 do RPTA, uma ação fiscal somente produz efeitos a partir da lavratura do temo de início, justamente para documentar o objeto e o prazo fiscalizado, o que garante que o contribuinte não poderá ser fiscalizado diversas vezes;

- que o referido Termo de Rerratificação não foi devidamente fundamentado, que sequer informa um resumo dos fatos e do que estava sendo incluído na nova autuação, se limitando a dizer que que tal inclusão faz parte do Levantamento Quantitativo Financeiro. E que também não apresentou fundamentação legal para a cobrança das multas de revalidação e isolada;

- que não há citação da legislação pertinente que fundamenta a ocorrência do fato gerador, para cobrança de tributos e multas objeto da rerratificação, e que o lançamento não deixa de ser ato administrativo, o qual tem como um de seus elementos a motivação (art. 50 da Lei nº 9.784/99);

Destacam os incisos IV e IV do art. 89 do RPTA e concluem que o termo de rerratificação de lançamento não possui descrição clara dos fatos geradores incluídos na “nova autuação” e muito menos os dispositivos legais que respaldam a cobrança do ICMS, do ICMS/ST e multas de revalidação e isolada, apenas limita-se a informar “anexos revisados”.

Alegam, que mesmo após a rerratificação do levantamento quantitativo, ainda existem notas fiscais duplicadas, o que a Impugnante demonstra, exemplificativamente, às fls. 2108/2111.

Reapresentam os argumentos relativos a suposto erro na data de entrada de notas fiscais, devido a erro de sistema. Diz que a falha ocorreu nas movimentações do Sped gerado, sendo que no site da Sefaz tais notas fiscais estariam com a data correta. Cita exemplo às fls. 2111/2115.

Afirmam que outro erro encontrado no levantamento quantitativo, objeto da rerratificação, seria a exclusão errônea de notas fiscais “matriz” e a manutenção de notas fiscais complementares. Exemplos às fls. 2116/2121.

Apontam, ainda, a presença de notas fiscais de itens adquiridos para consumo, quais sejam: 1003971 – Bandeja para pintura; 1005044 – Bandeja para Rack Fica e 1000763 – Copo descartável 200 ml, adquiridos com o CFOP 1407.

Insistem que a NF nº 99.099, emitida em 11/03/14, que teria sido desconsiderada pela Fiscalização, teria gerado estoque negativo. Explica que o item “cantil” tem o mesmo código de “garrafa”, por se tratar do mesmo produto.

Defendem que não cabe a multa isolada aplicada pelo não cancelamento de notas fiscais emitidas em contingência, com fundamento no art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º do RICMS/02.

Aduzem que o procedimento para emissão de nota fiscal em contingência é regulamentado pelo art. 11-D do Anexo V do RICMS/02, que transcreve.

Asseveram que as notas fiscais emitidas em contingência foram devidamente transmitidas, procedimento esse padrão, não podendo as notas fiscais originalmente em contingência ser canceladas, conforme Manual de Emissão de Nota Fiscal Eletrônica, disponibilizado pelo Estado de Minas Gerais (trecho transcrito às fls. 2125).

Arguem que a Fiscalização considerou que a nota fiscal emitida em contingência deveria ter sido cancelada, aplicando a multa isolada referida.

Reiteram as demais alegações sobre as penalidades aplicadas (efeito confiscatório, indevida correção pela Selic).

Por fim, questionam a demora do Fisco para se manifestar, após a impugnação apresentada. Requerem a exclusão dos juros, após o período de 15 (quinze dias), previsto no art. 120 do RPTA, para manifestação do Fisco.

Reiteram o pedido de produção de prova pericial e apresenta quesitos, em face do Termo de Rerratificação, às fls. 2132/2134. Acostam mídia às fls. 2137.

Da Nova Reformulação do Lançamento

Novamente, acatando parcialmente as razões de Defesa, a Fiscalização, retifica o crédito tributário, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de fls. 2140/2143.

Esclarece que foram acatados os argumentos da Defesa relativos à:

- notas fiscais emitidas como “Nota Fiscal Complementar”;
- notas fiscais com CFOP 3.949;
- notas fiscais em duplicidade (emitidas em contingência e emissão normal);
- notas fiscais contendo material de “uso e consumo”.

Na oportunidade, apresenta no “Termo de Reformulação do Lançamento”, o quadro demonstrativo dos valores excluídos por código de receita (ICMS; ICMS/ST, MR e MI). A relação dos documentos fiscais excluídos encontra-se no Anexo 3 (fls. 2277/2281), por CFOP e por NF.

Acosta, ainda, novo Demonstrativo do Crédito Tributário, às fls. 2144; mídia eletrônica de fls. 2146 (Anexo 1) contendo Leqfid reformulado, estoques inicial e final de 2014, 2015 e 2016; e Livro Registro de Entradas de 2014, 2015 e 2016; a planilha Anexo 2 – Resumo do Leqfid reformulado (fls. 2148/2276), e o Anexo 4 – autenticação de arquivos do CD Leqfid (fls. 2283/2284).

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos aditam sua Impugnação às fls. 2292/2309, sob os seguintes argumentos, em síntese.

Alegam que, na nova reformulação do lançamento foi apresentada nova análise fiscal, com apresentação de novas planilhas e valores, entretanto, foi aberto apenas o prazo de 10 (dez) dias para aditamento à Impugnação.

Entendem que houve inclusão de novos fundamentos materiais, portanto, deveria ser concedido o prazo previsto no § 1º do art. 120 do RPTA, para impugnação do Sujeito Passivo.

Alegam nulidade do procedimento, uma vez que não teria ocorrido intimação pessoal dos autuados, mas, apenas por meio dos Correios, para endereço dos advogados constituídos no processo, o que entendem, resultou em cerceamento de defesa dos Autuados, visto que não estaria de acordo com o art. 10 do RPTA.

Citam os Acórdãos nºs 21.831/18/2ª e 22.002/19/2ª deste Conselho de Contribuintes e jurisprudência do TJMG que entende corroborar seus argumentos.

Alegam que não se verifica no presente Auto de Infração existência de procuração outorgada aos advogados com poderes específicos para receber intimações emitidas pela Secretaria de Estado da Fazenda em nome dos Impugnantes, devendo, portanto, ser declarada nula a notificação e reaberto prazo para manifestação acerca da reformulação do crédito tributário.

Reiteram os argumentos quanto à suspensão da cobrança de juros, devido à demora da Fiscalização em manifestar-se acerca das impugnações apresentadas.

Reapresentam os supostos erros remanescentes no Leqfid:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ocorrência de erro de sistema com alteração da data das notas fiscais de entrada de importação e da desconsideração da NF nº 99.099;
- erro de sistema: falta de baixa das mercadorias em trânsito;
- Nota Fiscal nº 140089 duplicada;
- consta ainda do Leqfid a Nota Fiscal Complementar nº 135722.

Apontam que teria ocorrido “erro de movimentação no Sped enviado, a quantidade não foi enviada”, conforme Relatório da rotina 1070 – Registro de Controle de Produção e de Estoque (ora anexado CD de fls. 2308).

Da Instrução Processual

Em face das alegações do aditamento à impugnação, a Fiscalização, mediante Termos de Intimação de fls. 2311/2319, intima os Sujeitos Passivos a prestarem informações sobre os instrumentos de procuração por eles apresentados às fls. 149, 150 e 152 dos autos, ratificando ou retificando seus poderes de representação, bem como sobre o “conhecimento” e “vista” da situação atual do presente PTA.

Solicita, ainda, que os Sujeitos Passivos se manifestem, clara e objetivamente, como serão realizadas as suas petições e intervenções nos presentes autos, e, se for o caso, apresentar instrumento hábil, atualizado, indicando o mandatário, nos termos dos arts. 6º e 11º do RPTA, bem como se pronunciem sobre a juntada do “Aditamento à Impugnação Administrativa” de fls. 2292/2308 dos autos.

Caso não se reconheça a validade das procurações que constam dos autos, reabre prazo para impugnação, que consta do Termo de Reformulação de Lançamento de fls. 2140/2284 do PTA.

A Autuada e seus sócios (Coobrigados), comparecem às fls. 2323/2324 dos autos, dando ciência do conhecimento e ratificando as impugnações e aditamentos, bem como os documentos apresentados, em todas as fases do processo. Reconhecem e ratificam os poderes objeto das procurações concedidas aos advogados, permanecendo os mesmos autorizados para peticionar e praticar os atos necessários para o correto andamento do contencioso administrativo.

Informam que, conforme fundamentação apresentada nos termos e aditamento à impugnação, entende que a intimação pessoal do contribuinte é a regra para o ato de ciência do lançamento fiscal, conforme art. 10 do RPTA, sendo as suas manifestações realizadas através de advogado constituído, inexistindo outorga a poderes específicos para receber intimações emitidas pela Secretaria de Estado da Fazenda em nome dos Impugnantes quanto ao lançamento tributário e autuações realizadas.

Ratificam e confirmam a entrega dos termos objeto do aditamento à impugnação e documentos apresentados nos autos do processo em epígrafe, excepcionalmente, apesar de não terem sido intimados pessoalmente.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 2338/2362, refuta as alegações da Defesa.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 2.366/2401, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 2008/2092 e 2140/2281 e, ainda, para alterar o levantamento quantitativo, excluindo a Nota Fiscal nº 135722 (Nota Fiscal complementar) e incluindo a Nota Fiscal nº 99.099, para as mercadorias de códigos 12063, 12066, 12188 e 14650.

Em sessão realizada em 04/05/23, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 17/05/23. Pelos Impugnantes, assistiu à deliberação a Dra. Geovana Pereira Pedrosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo a questão relativa à responsabilidade tributária dos Coobrigados.

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

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

Tais vícios são apontados pela Defesa, após a primeira Rerratificação do Lançamento.

Alegam que, após o Termo de Rerratificação de Lançamento, teriam sido incluídos novos itens que não constavam da apuração do Auto de Infração original, levando à conclusão de que houve uma nova auditoria fiscal.

Defendem que o Contribuinte não poderia ser fiscalizado diversas vezes sobre o mesmo objeto e pelo mesmo período (no caso, 01/01/14 a 31/12/16), ainda mais no curso de um processo contencioso fiscal.

Citam o art. 69 do RPTA para dizer que uma ação fiscal somente produz efeitos a partir da lavratura do termo de início, justamente para documentar o objeto e o prazo fiscalizado, o que, entendem, garante que o contribuinte não poderá ser fiscalizado diversas vezes.

Entendem, portanto, que a rerratificação do lançamento seria nula de pleno direito.

Alegam, ainda, que o referido Termo de Rerratificação não estaria corretamente fundamentado, visto que não informa um resumo dos fatos e do que

estava sendo incluído na “nova autuação”, se limitando a informar que tal inclusão faz parte do Levantamento Quantitativo Financeiro. E que também não constaria a fundamentação legal para a cobrança das multas de revalidação e isolada (códigos 522.3 e 523-1).

Afirmam que não haveria também citação da legislação pertinente que fundamenta a ocorrência do fato gerador, para cobrança de tributos e multas objeto da rerratificação, e que o lançamento não deixa de ser ato administrativo, o qual tem como um de seus elementos a motivação.

Destacam os incisos IV e IV do art. 89 do RPTA e dizem que o Termo de Rerratificação de lançamento não possui descrição clara dos fatos geradores incluídos na “nova autuação” e muito menos os dispositivos legais que respaldam a cobrança do ICMS, do ICMS/ST e das multas de revalidação e isolada.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Primeiro, cabe esclarecer que é equivocado o entendimento da Defesa de que a reformulação do lançamento se trata de “nova autuação”.

A alteração do lançamento encontra-se prevista nos arts. 145 e 149 do CTN, *in verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo; (grifou-se)

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

No caso dos autos, a reformulação decorreu do acatamento das razões de defesa do Contribuinte, conforme art. 145, inciso I e art. 149, inciso VI do CTN, acima transcritos.

Registra-se que foi aberto prazo de 30 (trinta) dias aos Sujeitos Passivos, quando da inclusão no Relatório Leqfid de 2014 do produto “capa de chuva”, que já constava da apuração do crédito tributário (Anexos 1 e 2), para manifestação, nos termos do art. 120, § 1º do RPTA.

Na primeira reformulação do lançamento, que se deu em razão do apontamento pela Impugnante de notas fiscais lançadas em duplicidade, em face da emissão de notas fiscais em contingência, sem o devido cancelamento das notas fiscais anteriores, o Fisco excluiu do Leqfid as notas fiscais canceladas e exigiu a multa isolada pela irregularidade de falta de cancelamento de notas fiscais.

Insta destacar que a referida multa foi aplicada sobre as notas fiscais emitidas no período de abril 2015 a dezembro de 2016, portanto, respeitado o prazo decadencial previsto no parágrafo único do art. 149 do CTN, uma vez que os Sujeitos Passivos foram cientificados da reformulação do lançamento em 15/01/20.

Na oportunidade, novamente, abriu o prazo previsto no § 1º do art. 120 do RPTA, *in verbis*:

RPTA:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material

ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

(Grifou-se)

Após a segunda reformulação do lançamento, a Defesa alega que foi apresentada nova análise fiscal, com apresentação de novas planilhas e valores, entretanto, foi aberto apenas o prazo de 10 (dez) dias para aditamento à Impugnação.

No seu entendimento teria ocorrido inclusão de novos fundamentos materiais, portanto, deveria ser concedido o prazo previsto no § 1º do art. 120 do RPTA, para impugnação do Sujeito Passivo.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Por ocasião da segunda reformulação foram apenas excluídas notas fiscais que não representam movimentação de mercadorias presentes no Leqfid (notas fiscais duplicadas, notas fiscais complementares e notas fiscais de aquisição de material de uso e consumo).

Nesse caso, não ocorreu a hipótese do § 1º do art. 120 do RPTA, visto que não houve inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, não tendo resultado em aumento do crédito tributário.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, e, após a reformulação do lançamento, foi, corretamente, concedido prazo para os Sujeitos Passivos se manifestarem, conforme previsto no § 1º e 2º do art. 120 do RPTA.

No tocante, à alegada falta de fundamentação legal do Termo de Rerratificação, quanto à ocorrência do fato gerador e exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação e Isolada, esta também não prospera.

Como já exposto, a reformulação do lançamento não caracteriza nova ação fiscal, como fez entender a Defesa, mas sim de procedimento previsto nos arts. 145 e 149 do CTN e no art. 120 do RPTA, acima transcritos.

Assim sendo, consta do campo “Base Legal/Infringências” do Auto de Infração os dispositivos legais que fundamentam a presente autuação e as penalidades aplicadas, bem como consta do Relatório Fiscal do AI e do Relatório Fiscal Complementar a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do Auto de Infração, qual seja a entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informam os Termos de Rerratificação de Lançamento todos as alterações que foram realizadas no lançamento, bem como foram anexados novos demonstrativos da apuração (Leqfid e demonstrativo do crédito tributário).

Registre-se que consta do “Termo de Reformulação do Lançamento”, de fls. 2140/2143, quadro demonstrativo dos valores excluídos por código de receita (ICMS; ICMS/ST, MR e MI).

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

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

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

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

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

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

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

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

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

(Grifou-se)

Induidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovar as suas alegações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Autuados todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

No tocante às intimações fiscais dos Termos de Reformulação de Lançamento, estas também se encontram de acordo com o previsto nos arts. 10 e 11 do RPTA:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda

§ 1º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Art. 11. Na hipótese em que a representação do interessado no PTA relativo a crédito tributários se der através de procurador, as intimações serão realizadas diretamente a este.

Parágrafo único - Em se tratando de e-PTA, caso sejam nomeados dois ou mais procuradores para um mesmo sujeito passivo, o prazo da intimação será contado da data em que for efetivada a primeira intimação.

(Grifos acrescidos).

Depreende-se dos dispositivos legais que as intimações dos atos do PTA serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal ou mediante publicação no órgão oficial do Estado, não havendo, portanto, nenhuma ordem a ser seguida.

Por fim, registre-se que restaram superadas as alegações de que o procurador dos Sujeitos Passivos não se encontrava habilitado a receber as intimações dos atos do processo, como previsto no art. 6º do RPTA, uma vez que intimados, os Sujeitos Passivos ratificaram as impugnações e aditamentos, bem como os documentos apresentados, em todas as fases do processo, reconhecendo e ratificando, ainda, os poderes objeto das procurações concedidas aos advogados, permanecendo os mesmos autorizados para peticionar e praticar os atos necessários para o correto andamento do contencioso administrativo.

Registre-se que, em que pese as alegações da Defesa de que não existia nos autos procuração outorgada aos advogados com poderes específicos para receber intimações emitidas pela Secretaria de Estado da Fazenda em nome dos Impugnantes,

as procurações juntadas com a primeira Impugnação, às fls. 149, 150 e 152, descrevem poderes específicos para outorgada “...apresentar e acompanhar impugnação administrativa junto ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, referente ao auto de infração nº 01.001134170-70.”

Na referida Impugnação (fls. 145), “..., requer sejam todas as intimações referentes ao presente feito sejam realizadas em nome da Dra. Lidiane Santos de Cerqueira, advogada inscrita na OAB/MG sob o nº 105.834, com escritório (...)”

Ademais, conforme previsto no art. 11 do RPTA, acima transcrito, nos casos em que a representação do interessado se der por meio de procurador, como é o presente caso, as intimações serão realizadas diretamente a este.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Pedido de Prova Pericial

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 formulam os quesitos de fls. 146/147 e, após as reformulações do lançamento, os quesitos de fls. 2132/2134. Indicam assistente técnico.

Requerem os Impugnantes que, mediante a produção de prova pericial técnico contábil, seja revista a documentação, os cálculos e seja feita análise das notas fiscais apresentadas.

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.

Tratam os quesitos propostos pela Defesa de análise dos documentos que se encontram acostados aos autos, de interpretação de dispositivos legais e de revisão de cálculos.

Verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão, bem como a análise da documentação não depende de conhecimentos de especialista.

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, aprovado 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 as seguintes irregularidades, apuradas mediante o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios fechados de 2014, 2015 e 2016:

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da 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, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75;

- manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Mediante Termo de Rerratificação de Lançamento, foi incluída Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º c/c art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02, em relação às notas fiscais que não foram canceladas, as quais foram substituídas por notas fiscais emitidas em contingência, em desacordo com o art. 11-E do Anexo V do RICMS/02, no período de abril 2015 a dezembro de 2016.

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02); Relatório Fiscal (fls. 37/39); planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário:

- Anexo 1 – Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – Resumo Geral (fls. 40/88); e, após reformulação às fls. 2008/2086;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 2 – Cálculo do crédito tributário por ano e por produto (fls. 90/92); e, após reformulação às fls. 2088/2089 e às fls. 2148/2276;

- Anexo 5 – Tabela Produtos ST (subitem da Parte 2 do Anexo XV - MVA e data de vigência - fls. 104); e

- mídia eletrônica de fls. 105, a integralidade do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário por exercício e Registro e Inventário, e após reformulações, a mídia de fls. 2146, contendo Leqfid reformulado, estoques inicial e final de 2014, 2015 e 2016; e Livro Registro de Entradas de 2014, 2015 e 2016.

Insta, inicialmente, informar que a Autuada tem como atividade principal o Comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente (CNAE 4649-4/99), e era detentora do Regime Especial PTA nº 45.000000319-7 (conforme consta das informações complementares das notas fiscais de entrada emitidas), à época dos fatos ocorridos, que lhe concede, dentre outros benefícios, o diferimento do pagamento do ICMS incidente na entrada de mercadorias, relacionadas em seu anexo único, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por ela praticadas. Confira-se:

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET) Nº 265/2011

PTA Nº: 45.000000319-17

CONTRIBUINTE: YANGZI BRASIL CORPORATION LTDA.

INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 062.973340-0083

CAPÍTULO I

DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS

Art. 1º Fica diferido o pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas no Anexo Único deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes praticadas pelo estabelecimento identificado em epígrafe, observado o seguinte:

I - as mercadorias deverão ser importadas com o fim específico de comercialização;

II - o desembaraço aduaneiro da mercadoria deverá ocorrer no território deste Estado.

(...)

CAPÍTULO III

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 10. Sem prejuízo do disposto no art. 6º, as saídas, em operações internas destinadas à comercialização, das mercadorias relacionadas no Anexo Único, serão realizadas mediante a utilização de alíquota máxima de 12% (doze por cento).

§ 1º Em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (ST) e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, a alíquota prevista

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no caput incide exclusivamente na operação própria.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, o imposto será recolhido até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída da mercadoria, nos termos do art. 46, I, c/c o seu § 1º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

§ 3º O valor do imposto a recolher a título de ST será apurado com base no art. 19, § 7º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, observado o disposto no art. 20 do referido Anexo.

(Grifou-se).

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, procedimento idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02, realizado com base nos dados das notas fiscais de entradas, notas fiscais de saídas e estoques informados pela Contribuinte, por meio da EFD/Sped Fiscal. Confira-se:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

No levantamento realizado, a Fiscalização valeu-se de aplicativo específico que efetua os cálculos automaticamente e as bases de cálculo por ele apuradas significam, por fidelidade à metodologia do levantamento quantitativo de mercadorias, o resultado da aplicação de critérios objetivos que retratam o que dispõe a legislação de regência.

O referido aplicativo opera com as informações de entradas, saídas e estoques transmitidos pelo próprio contribuinte, por meio do Sped/EFD.

Cabe esclarecer que tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entrada e saída de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas e recebidas no período fiscalizado.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro) com a finalidade de apurar possíveis irregularidades por meio da utilização da equação apresentada a seguir:

$$\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{SAÍDAS} = \text{ESTOQUE FINAL}$$

O Leqfid, portanto, representa exatamente a movimentação das mercadorias comercializadas pelo Contribuinte e o estoque existente a cada fechamento diário, de acordo com a documentação fiscal do estabelecimento, informada mensalmente por

meio dos arquivos eletrônicos SPED/EFD enviados ao Fisco, relativos à totalidade das operações de entrada e saída.

Os resultados apurados por meio do LEQFID são confrontados com aqueles apresentados pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal, de forma a se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

1. Entrada Desacoberta (“Saída Sem Estoque – SSE”)

Essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação diária de mercadorias apurada pelo LEQFID, identifica-se que naquela data houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma “Saída Sem Estoque – SSE”, o que pressupõe a ocorrência anterior de uma entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID, como estoque negativo, com sinal de menos (-) na coluna “Quantidade” do quadro “ESTOQUE” e ainda está assinalada com a abreviação "SSE" na coluna "OBS" do mesmo relatório.

Quando em dia posterior há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade zera a contagem do saldo de estoque negativo anterior, mas sem, contudo, anular o que foi registrado nos dias anteriores em que houve ocorrências de "Saída Sem Estoque – SSE".

2. Estoque Desacoberto

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, com base nos estoques inicial e final, além do movimento de entradas e saídas acobertas ocorrido entre eles.

Verifica-se a infração de estoque desacoberto quando o estoque final registrado na escrituração do contribuinte é maior do que o estoque final apurado no LEQFID. Se não há um documento fiscal de entrada que acoberte estas mercadorias “excedentes” ao estoque escriturado, infere-se que elas estão no estabelecimento sem acobertamento de documento fiscal.

3. Saída Desacoberta

Essa irregularidade também é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles. Verifica-se a existência de saída desacoberta quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque final apurado no LEQFID.

Estando corretas as informações de estoque inicial, entradas, saídas e estoque final utilizadas no LEQFID, seu resultado é irrefutável, pois representa exatamente a movimentação de mercadorias acobertas por documento fiscal realizada pelo Contribuinte.

Importante destacar que esta confiança matemática em relação ao resultado do LEQFID depende de um requisito inafastável – a certeza em relação aos valores dos 4 (quatro) elementos da equação utilizados no cálculo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Estoque Inicial;
2. Entradas de mercadorias (acobertadas por documento fiscal);
3. Saídas de mercadorias (acobertadas por documento fiscal);
4. Estoque Final.

Os estoques de mercadorias são informados anualmente pelo contribuinte, na sua escrituração fiscal e têm como referência o inventário de estoque físico realizado no dia 31/12 de cada exercício.

A informação é incluída no Bloco H da EFD, nos Registros H005 (Totais do Inventário), H010 (Inventário) e H020 (Informação Complementar do Inventário), que devem ser apresentados até fevereiro do ano seguinte. O estoque final de um exercício é o estoque inicial do exercício seguinte.

As entradas e saídas de mercadorias acobertadas por documento fiscal são obtidas por meio do banco de dados da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), baixando-se as informações de todas as notas fiscais que tenham sido emitidas, tendo como remetente ou destinatário o contribuinte em relação ao qual se pretende realizar o levantamento.

O LEQFID é um procedimento estritamente matemático, que monta uma seqüência, em ordem cronológica, de todas as operações realizadas pelo contribuinte em relação a cada mercadoria comercializada.

A seqüência do levantamento inicia-se em 31/12 do exercício anterior, partindo das quantidades e valores do estoque final apurado e escriturado no inventário (que será o estoque inicial do exercício auditado), caminha ao longo do ano acrescentando mercadorias adquiridas e subtraindo as mercadorias comercializadas, na seqüência cronológica dos documentos fiscais de entrada e saída, finalizando-se no dia 31/12 do exercício auditado, com o estoque final apurado.

Em seguida, o sistema compara as movimentações de mercadorias acobertadas por documento fiscal realizadas ao longo do ano e o estoque final apurado com os dados registrados na escrituração fiscal do contribuinte, encontrando eventuais entradas, estoques e saídas desacobertados.

Feita essa explicação introdutória sobre o LEQFID, passa-se à análise do caso concreto.

Em sede de defesa, os Impugnantes apontaram alguns supostos equívocos cometidos pelo Fisco no levantamento quantitativo, em relação aos quais, o Fisco acatou, parcialmente, as razões e promoveu a alteração do lançamento, bem como justificou o não acatamento de outros. É o que se passa a demonstrar.

- Existência de notas fiscais complementares, emitidas de acordo com o previsto nos arts. 14 e 20 do Anexo V do RICMS/02, relacionadas na planilha de fls. 181/192:

Os Impugnantes informam que as notas fiscais complementares foram emitidas para suplementar dados do ICMS cuja nota fiscal foi emitida com valores menores do que os reais e que é *“muito usual nas operações de importações, uma vez que algumas despesas aduaneiras são calculadas após o desembaraço aduaneiro da*

mercadoria”. E que tal procedimento está em conformidade com o art. 14, incisos II e III e art. 20, incisos VI e X, ambos do Anexo V do RICMS, abaixo transcritos:

Art. 14. A nota fiscal será também emitida nas hipóteses abaixo e nos demais casos em que houver lançamento do imposto, e para os quais não esteja prevista a emissão de outro documento fiscal:

(...)

II - no caso de reajustamento de preço de que decorra acréscimo do valor da mercadoria, observado o disposto no § 2º deste artigo;

III - na regularização, em virtude de diferença de quantidade ou de preço da mercadoria, quando a mesma for efetuada no período de apuração do imposto em que tenha sido emitido o documento fiscal original, observado o disposto nos §§ 3º e 5º deste artigo;

(...)

§ 3º Nas hipóteses dos incisos III e IV do caput deste artigo, se a regularização não se efetuar dentro do período neles previsto, a nota fiscal será também emitida, devendo a diferença do imposto devido ser recolhida em documento de arrecadação distinto, com as especificações necessárias à regularização, e, na via fixa da nota fiscal deverão constar essa circunstância e o número e data do documento de arrecadação.

(...)

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

(...)

VI - importados diretamente do exterior ou adquiridos em licitação promovida pelo Poder Público, observado o disposto no §1º deste artigo e no § 6º do art. 336 da Parte 1 do Anexo IX;

(...)

X - para regularização do recolhimento do imposto, relativamente à despesa, inclusive aduaneira, conhecida após o desembaraço aduaneiro e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela União;

O Fisco acatou o argumento e reformulou o lançamento, excluindo as notas fiscais complementares.

Após a primeira reformulação, a Defesa alega que o Fisco, ao efetuar a exclusão de tais notas fiscais, teria se equivocado e excluído as notas fiscais “matriz” e a mantido as notas fiscais complementares, apresentando exemplos às fls. 2116/2121.

Novamente, o Fisco acatou o argumento e reformulou o lançamento, conforme Termo de Reformulação do lançamento, de fls. 2140.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda assim, alega a Defesa, que remanesce no Leqfid a Nota Fiscal Complementar nº 135722.

O Fisco esclarece sobre as exclusões das notas fiscais complementares, nos seguintes termos (transcrito da Manifestação Fiscal):

No item “X. Nota Fiscal complementar – NF 135722”, a impugnante confirma que “O relatório fiscal apresentado (afirma que) retirou da presente autuação todas as notas fiscais complementares...”. (g.n.) O fisco, nesses casos, também analisou e verificou toda a escrituração da autuada, verificando a escrituração das “notas fiscais complementares”, conforme alegado pela impugnante. O trabalho fiscal foi de verificar se houve a devida vinculação entre as 02 (duas) operações e se havia “informações complementares”, nesses Notas Fiscais, que comprovasse que se tratava de uma única operação de circulação de mercadoria.

Como exemplo, no campo “Informações complementares de interesse do contribuinte”, da NF 133728, há indicação clara de que se trata de “...NF COMPL REF 131855 DE 13/01/2014 ...”, comprovando o vínculo das duas operações. Repisa-se que essa auditoria foi efetivada para todas as ocorrências desse tipo e alegadas pela autuada como “Notas Fiscais complementares”. Quando, na escrituração da autuada, havia essa vinculação, a Nota Fiscal “complementar” foi excluída do Levantamento. Em relação à Nota Fiscal 135722, conforme consulta ao campo “Informações complementares de interesse do contribuinte” não há essa vinculação. Então, nesse caso, ela não foi excluída do LEQFID porque representa circulação da mercadoria. (Destaques originais).

Entretanto, verifica-se que a Nota Fiscal nº 133722, que consta do Leqfid para os itens 14264 e 14265 (Frigideira de Alumínio Colorline), não informam valores unitários e total, apenas quantidades, idênticas às quantidades da Nota Fiscal nº 135397.

De acordo com a planilha apresentada na Impugnação (fl. 187), a Nota Fiscal 135722 é complementar da NF 135397.

Ao analisar o livro Registro de Entradas (Registro 190 do Sped), verifica-se que consta do campo informações “(...) - INFORMACAO COMPLEMENTAR -NF COMPL REF 135397 DE 27/02/2015 IMPORT CONF DI 15/0356857-3”.

Portanto, deve-se excluir também a Nota Fiscal nº 135722, por se tratar de NF complementar, sem movimentação de mercadoria.

- Nota Fiscal cancelada nº 102357, de 28/04/14: foi excluída do Leqfid, mediante reformulação do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Nota Fiscal nº 99.099 de 11/03/14, ativa no Sped que segundo os Impugnantes não foi considerada no Leqfid, o que teria gerado estoque negativo. Explica a Defesa que o item “cantil” tem o mesmo código de “garrafa”, por se tratar do mesmo produto.

O Fisco, ao reformular o lançamento, informa que referida nota fiscal não foi considerada porque as mercadorias dela constante não compõem o Leqfid.

Em sede de manifestação fiscal, esclarece o Fisco:

Em relação às argumentações do item “V. Da Nota Fiscal 99099, emitida em 11/03/2014 ...”, ao contrário do que alega a impugnante, o fisco ressalta que essa Nota Fiscal, emitida pela autuada em 11/03/2014, **foi escriturada com o CFOP 3949 e descrições dos produtos com “Cantil...”**. Conforme já manifestado, às fls. 2.002, “... reitera-se (que) os produtos da citada nota fiscal (cantil) (...)”, não foram objeto deste LEQFID.” Além disso, o CFOP 3949, utilizado na escrituração da autuada, conforme também já manifestado às fls. 2.004, “... as notas fiscais com o CFOP citado não figuram no LEQFID (...), (...) este assunto já foi objeto de intimação (...)”.

Entretanto, observa-se do livro Registro de Entradas de 2014, que a Nota Fiscal nº 99.099 (Danfe às fls. 414) foi registrada com o CFOP 3.102. As mercadorias estão descritas na referida Nota Fiscal como “Cantil Tritan”, com códigos de produtos 11763, 12063, 12066, 12187, 12188, 1402, 14649, 14650.

Verifica-se no Leqfid Reformulado 2014 - Resumo Leqfid CT (fls. 2147/2172) que constam da apuração do Leqfid de 2014 as mercadorias com códigos **12063, 12066, 12188 e 14650**, com a descrição “Garrafa Tritan”. Tais códigos de mercadorias são os mesmos informados nos estoques inicial e final de 2014.

Portanto, a Nota Fiscal nº 99.099, de CFOP 3.102 deve ser considerada no Leqfid para as mercadorias de códigos **12063, 12066, 12188 e 14650**.

Por oportuno, registre-se que as Impugnantes alegaram que teriam sido consideradas indevidamente notas fiscais com o CFOP 3.949, chamadas “notas filhas”, que seriam notas fiscais de transporte de mercadorias, utilizando mais de um veículo, cujas quantidades somadas correspondem a uma nota fiscal principal de CFOP 3.102.

Entretanto, conforme esclarecido pelo Fisco e comprovado no Leqfid reformulado não consta na apuração do levantamento quantitativo qualquer nota fiscal com o CFOP 3.949.

- Duplicidade no lançamento de algumas notas fiscais de saída e de entrada nos arquivos PDF, apresentados no Auto de Infração:

O Fisco acatando o argumento e reformulou o lançamento, excluindo as notas fiscais lançadas em duplicidade.

Na oportunidade, esclarece o Fisco que a inclusão de tais notas fiscais duplicadas no Leqfid decorreu de erro da Impugnante, que, tendo emitido nota fiscal

em contingência, deixou de cancelar a nota fiscal emitida anteriormente, a qual não foi transmitida a NF-e para a Secretaria de Estado de Fazenda. Foram excluídas as notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 181/192.

Em razão da Impugnante não ter observado o comando previsto no art. 11-E do Anexo V do RICMS/02 (deixou de cancelar as notas fiscais), o Fisco exigiu a Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º c/c art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02, o que será tratado mais adiante.

Após a reformulação do lançamento, alegam as Impugnantes que remanesceu Nota Fiscal nº 140089 em duplicidade no Leqfid.

Responde o Fisco que foi verificado todo o levantamento e excluídas todas as ocorrências desse tipo. Informa que a referida Nota Fiscal consta da relação às fls. 2.003, para as quais o Fisco propõe aplicação de penalidade específica visando coibir tal conduta: notas fiscais emitidas em contingência e com emissão “normal”. Aduz que, essas “Notas Fiscais Duplicadas” não configuram “erros de análise fiscal”, mas sim de “erros” de escrituração da Autuada.

Com razão o Fisco.

Verifica-se que a referida Nota Fiscal nº 140089 compõe o quadro demonstrativo de fls. 2003, informando as notas fiscais duplicadas que foram excluídas, bem como, constata-se, mediante análise do Leqfid reformulado de 2014, que a referida Nota Fiscal foi lançada apenas uma vez para cada mercadoria nela constante.

- Notas fiscais de mercadorias em trânsito:

Diz a Defesa que foram consideradas no levantamento quantitativo notas fiscais de mercadorias em trânsito que, no seu entender, aparecem duplicadas no Registro H do Sped Fiscal: 1) estoque dentro da empresa, e 2) estoque em poder de terceiros, se tratando do mesmo item.

Por outro lado, afirma o Fisco que as alegações das Impugnantes não encontram respaldo na legislação. As notas fiscais foram consideradas no estoque conforme seu registro. Destaca que as provas do Leqfid são as próprias escriturações da Autuada, da forma que ela escriturou, inclusive com relação aos estoques inventariados e declarados no Sped/EFD.

Conforme exposto anteriormente, o Leqfid (ferramenta de auditoria do Auditor Web) opera com as informações de entradas, saídas e estoques transmitidos pelo próprio contribuinte, por meio do Sped/EFD.

Portanto, todas as informações de entrada/saída/estoques considerados no levantamento quantitativo foram declarados na escrituração fiscal/digital do Contribuinte, ou seja, a Autuada declarou documentalmente as respectivas quantidades e valores de estoques considerados na autuação.

No tocante aos valores relativos aos estoques inicial e final de cada período estes foram retirados do Registro H010 (inventário) do Sped Fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por oportuno, esclareça que o livro Registro de Inventário destina-se a informar as mercadorias existentes no estabelecimento, à época do balanço. É o que dispõe o art. 197 do Anexo, V do RICMS/02:

RICMS/02

Anexo V

Art. 197 - O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelo valor e especificações que permitam sua perfeita identificação, a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação existentes no estabelecimento, à época do balanço.

§ 1º - No livro Registro de Inventário serão também arrolados, separadamente:

I - a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e o produto manufaturado pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;

II - a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação pertencentes a terceiros, em poder do estabelecimento.

§ 2º - O arrolamento em cada grupo deverá ser feito segundo a ordenação da tabela prevista na legislação do IPI.

(...)

Art. 201 - A escrituração deverá ser feita dentro de 60 (sessenta) dias, contados do balanço, ou do último dia do ano civil, na hipótese do artigo 200.

Consta do Guia Prático da EFD, a orientação para preenchimento dos campos dos registros que constam na Escrituração Fiscal Digital (EFD), inclusive do Bloco "H", destinado às informações relativas ao inventário físico de mercadorias. Confira-se:

BLOCO H: INVENTÁRIO FÍSICO

Este bloco destina-se a informar o inventário físico do estabelecimento, nos casos e prazos previstos na legislação pertinente.

(...)

REGISTRO H010: INVENTÁRIO.

Este registro deve ser informado para discriminar os itens existentes no estoque. Este registro não pode ser fornecido se o campo 03 (VL_INV) do registro H005 for igual a "0" (zero). A partir de janeiro de 2015, caso o contribuinte utilize o bloco H para atender à legislação

do Imposto de Renda, especificamente o artigo 261 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto nº 3.000/1999, deverá informar neste registro, além dos itens exigidos pelas legislações do ICMS e do IPI, aqueles bens exigidos pela legislação do Imposto de Renda.

Assim sendo, não prosperam quaisquer alegações relativas à composição dos estoques iniciais e finais de cada período autuado visto que cabe ao Contribuinte prestar as informações exatamente nos termos dispostos na legislação tributária.

Em relação ao alegado “erro de movimentação no Sped enviado” no tocante à suposta falta de informação de quantidade, o que estaria demonstrado no Relatório da rotina 1070 – Registro de Controle de Produção e de Estoque (anexado CD de fls. 2308), responde o Fisco que:

Ao contrário do que relaciona a impugnante, na alínea “d”, desse tópico, na documentação juntada não foi identificado documento com a denominação alegada de “Relatório da rotina 1070 – Registro de Controle de Produção e de Estoque”. É importante ressaltar, entretanto, que esse tipo de documento não tem o condão de alterar os inventários declarados pela autuada no registro H010 do SPED EFD. Essa conduta comprova que existe também a tentativa, sem êxito, de adulterar suas próprias declarações de inventário, do registro H010 (SPED EFD), visando desvirtuar as conclusões do Leqfid.

Cabe mais uma ressaltar que a fonte de dados para realização do levantamento quantitativo financeiro diário são os dados das notas fiscais de entrada, notas fiscais de saída e dos registros de inventário transmitidos pelo Contribuinte.

Como se sabe, iniciada a ação fiscal por meio da notificação de um AIAF, o Contribuinte não poderá mais afastar as infrações porventura detectadas pela Fiscalização mediante alteração espontânea de sua escrituração fiscal, em razão das previsões do art. 138 e 196 do CTN c/c art. 70, inciso III, do RPTA:

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

(...)

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que se **documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável**, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

(...)

RICMS/02

Art. 69. Para os efeitos de **documentar o início de ação fiscal**, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(Destacou-se)

Assim, o Contribuinte não poderá mais modificar seu estoque de mercadorias informado no inventário (Registro H010) após o início da ação fiscal, pois de outro modo, todas as diferenças detectadas pela Fiscalização poderiam ser “justificadas”, alterando-se os estoques inicial e final do exercício de forma que eles “neutralizassem” os desacobertamentos identificados, tornando o LEQFID uma ferramenta inócua.

Nos termos do art. 226 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), “*Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem...*”. Assim, as informações de estoque escrituradas pelo Contribuinte fazem prova contra ele, salvo **comprovação**, mediante documentos fiscais, da existência de erro de escrituração, o que não aconteceu no presente caso.

Constata-se que foram analisadas todas as alegações e documentos apresentados pelo Contribuinte e, quando pertinentes foram acatadas e promovidas as reformulações do Leqfid. Entretanto, não se pode acatar as alegações de erros de sistema e erros no Sped transmitido, sem qualquer comprovação documental.

- Falha no sistema - alteração da data de algumas notas fiscais de entrada de importação:

Alega a Defesa, que devido a “falha do sistema”, teria ocorrido alteração na data de entrada de algumas notas fiscais de importação de mercadorias, o que teria gerado estoque negativo/venda sem nota fiscal. Nesse caso, afirma que o Sped também teria assumido datas erradas.

Entretanto, tal alegação não restou comprovada pela Autuada.

Os documentos acostados pela Autuada para comprovar tal alegação é uma relação, informando a suposta data de entrada correta e a cópia da Nota Fiscal (Danfe).

Como exposto pelo Fisco, no Leqfid foram adotadas as datas de entrada constante do livro Registro de Entradas, conforme Sped Fiscal.

Nesse ponto, também não merece reparo o trabalho fiscal.

Não há como acatar datas aleatórias informadas pela Autuada, divergentes do que foi informado no Sped Fiscal, sob o argumento que, para “algumas” notas fiscais, a data teria sido alterada por “erro de sistema”, sem qualquer comprovação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, não há como acatar as informações trazidas em planilha, em substituição às informações oficiais e tempestivas da própria Contribuinte, após a lavratura do Auto de Infração, visto que fica clara a intenção de manipular dados anteriormente transmitidos de modo a desqualificar o procedimento fiscal de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

No tocante às notas fiscais de entradas de itens adquiridos para consumo (CFOP 1407), citados pelas Impugnantes, estes foram excluídos pelo Fisco do Leqfid, mediante a segunda reformulação do crédito tributário.

Conforme Regime Especial, a Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST nas saídas das mercadorias importadas, em consonância com o art. 16 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim sendo, foi exigido o ICMS/ST, em relação às mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em conformidade com o disposto nos arts. 19 e 20 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

Registre-se que consta da Tabela de Produtos ST, as mercadorias e os respectivos subitens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, MVA aplicada e data de vigência (Anexo 5 de fls. 104).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências remanescentes de ICMS e ICMS/ST e respectivas multas de revalidação, incidentes sobre as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Corretamente aplicada pelo Fisco, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, incidentes nas entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. *In verbis*:

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, visto que, no seu entendimento, tanto a multa de revalidação quanto a multa isolada possuem a mesma incidência e o mesmo embasamento jurídico, qual seja, por dar entrada ou saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal, o que seria, no seu entender, um *bis in idem*, razão pela qual entende que ambas deveriam ser canceladas.

Aduz a Defesa que, caso assim não se entenda, que seja aplicado o percentual de 2% (dois por cento), previsto na Lei nº 9.298/96, ou ainda, que se considere o percentual máximo se 50% (cinquenta por cento), previsto no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Com efeito, a multa de prevista no art. 56, inciso II, e § 2º da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST e ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” 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 FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral 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, inciso II da mencionada lei.

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

Foi também aplicada pelo Fisco a multa isolada pela falta de cancelamento das notas fiscais que foram substituídas pelas notas fiscais emitidas em contingência, em inobservância ao comando previsto no art. 11-E do Anexo V do RICMS/02, com fulcro no art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º c/c o art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02.

Alega a Defesa que não cabe a aplicação da referida multa, uma vez que o procedimento para emissão de nota fiscal em contingência é regulamentado pelo art. 11-D do Anexo V do RICMS/02, e que as notas fiscais emitidas em contingência foram devidamente transmitidas, procedimento esse padrão, não podendo as notas fiscais originalmente em contingência ser canceladas, conforme Manual de Emissão de Nota Fiscal Eletrônica, disponibilizado pelo Estado de Minas Gerais.

Por outro lado, sustenta o Fisco que a Autuada não observa as normas da legislação que ela mesma transcreve. Ressalta que a norma determina “... condicionada à posterior transmissão da NFe”. Não há, para essas situações, previsão legal para emissão/escrituração de 02 (duas) notas fiscais. A norma condiciona a validade do procedimento “em contingência” “à posterior transmissão da NFe” e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

portanto, não há determinação de emissão em duplicidade, conforme escritura a Autuada.

Verifica-se que a emissão de nota fiscal em contingência encontra-se disciplinada no art. 11-D e 11-E do Anexo V do RICMS/02, nos seguintes termos:

RICMS/02 - ANEXO V

Art. 11-D. Quando em decorrência de problemas técnicos não for possível transmitir a NF-e para a Secretaria de Estado de Fazenda, ou obter resposta à solicitação de Autorização de Uso da NF-e, o contribuinte poderá gerar novo arquivo, informando que a respectiva NF-e foi emitida em contingência e adotar uma das seguintes alternativas:

(...)

Art. 11-E. **Relativamente às NF-e que foram transmitidas antes da contingência e que ficaram pendentes de retorno, o emitente deverá, após a cessação das falhas:**

I - **solicitar o cancelamento das NF-e que retornaram com Autorização de Uso e cujas operações não se efetivaram ou foram acobertadas por NF-e emitidas em contingência;**

II - solicitar a inutilização da numeração das NF-e que não foram autorizadas nem denegadas.

(Destaques acrescidos).

Como se vê, é obrigação do contribuinte solicitar o cancelamento das NF-es que retornaram com Autorização de Uso e cujas operações não se efetivaram ou foram acobertadas por NF-e emitidas em contingência. Como assim não procedeu a Autuada em relação às notas fiscais relacionadas às fls. 2003/2004, corretamente aplicou o Fisco a penalidade Isolada, nos termos do art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º c/c art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 57 - As infrações para as quais não haja penalidade específica serão punidas com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMGs, nos termos de regulamento.

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 219. A infração para a qual não haja penalidade específica será punida com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMG, observado o disposto no artigo seguinte.

§ 1º A multa de que trata o caput deste artigo será calculada em função do valor da prestação de serviço, da operação ou da mercadoria a que se referir a infração, ou, na falta deste, com base no valor total das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês em que tenha ocorrido a infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 220. A multa prevista no artigo anterior será aplicada, tendo por base os valores previstos nos §§ 1º e 2º do referido artigo, sob o seguinte critério:

I - valores até 20.000 (vinte mil) UFEMG: multa de 500 (quinhentas) UFEMG;

(Grifou-se).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta 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, CONCLUIU 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 .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

No âmbito da regulamentação dada à matéria pela legislação ordinária, cita-se ainda o art. 226 da Lei nº 6.763/75 e os arts. 2º e 3º da Resolução SEF nº 2.880/97, que disciplinaram o assunto:

Lei nº 6.763/75

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução SEF nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

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

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º Os juros de mora, ressalvada a hipótese do artigo 5º, serão calculados no momento do pagamento do crédito tributário.

Os cálculos dos juros moratórios realizados pelo Fisco estão de acordo com o arcabouço jurídico acima apresentado e por isso, não merecem qualquer reparo.

Da Sujeição Passiva

Foram incluídos como coobrigados no polo passivo da obrigação tributária os sócios-administradores da Autuada, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763.

Os Impugnantes alegam que a Fiscalização não apresentou argumentos sólidos que comprovassem que os sócios agiram com dolo e/ou má-fé, visando fraudar o Fisco, conforme previsto no art. 135, inciso III do CTN para justificar a inclusão deles no polo passivo da autuação.

Entendem que a responsabilidade do sócio é limitada, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ pacificado pela Súmula 430.

No caso, oportuno enfrentar a discussão acerca da responsabilidade dos sócios em face do ilícito pontuado no Auto de Infração em comento.

Aliás, a discussão deste feito fiscal mostrou que a praticidade “fiscal” (prevista no ordenamento), muitas vezes conduz a levantamentos equivocados de créditos tributários e este processo administrativo é um exemplo disso, pois, o crédito tributário inicial era estratosférico quando comparado com o crédito remanescente.

E veja-se, está se falando de notas fiscais complementares vinculadas às notas principais que não haviam sido consideradas como tais, notas fiscais válidas na SEF gerando estoque negativo, consideração pelo Fisco de notas fiscais em trânsito quando ainda estavam sendo transportadas (o Fisco as considerou no estoque), notas fiscais consideradas em duplicidade gerando diferença na contagem, enfim, há neste feito situações fáticas envolvendo documentos válidos e emitidos regularmente que o trabalho fiscal não considerou, conduzindo a valores “absurdos”, sobretudo se considerar-se a modificação dos valores cobrados originalmente em confronto com os que sobraram.

Ou seja, se está diante de um contribuinte que, não fosse pela sua estrutura, sabidamente teria dificuldade para “mostrar” o que o levantamento não “mostrou”. Surpreendentemente, não mostrou.

Assim, não se vislumbram no caso presente, que houve excesso ou infração à lei a justificar a responsabilidade dos autos, até porque, a jurisprudência que levou à Súmula nº 430 do STJ, exige nesta definição de excesso e infração à lei, práticas reiteradas, dolo e vantagem indevida em detrimento da sociedade, questões que não foram apontadas objetivamente nos autos pelo Fisco e nem há a demonstração disso nos autos.

À Fiscalização e Assessoria do CCMG, bastou a citação dos arts. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do CTN, para, como dito, imputar aos sócios a responsabilidade tributária em casos tais, como elemento justificador da sua inclusão

no polo passivo desta contenda, porém, como informado, a doutrina e Jurisprudência que mensuram legalmente tais conceitos, trilharam em caminhos distintos, demandando muito mais que isso.

Aliás, sem qualquer prova de dolo, vantagem ilícita, dentre outras coisas mais, os sócios, na visão do Fisco, seriam responsáveis solidários “sempre”, distinguindo o que prestigia o espírito da lei em casos como este.

Como salientado, é pacífico o entendimento de que não basta o mero inadimplemento de obrigação tributária para configurar a responsabilidade descrita no art. 135, inciso III do CTN c/c 21, § 2º da Lei nº 6763/75.

A falta de pagamento não se subsume à hipótese de “infração à lei”, prevista no aludido artigo; não é, portanto, pressuposto fático para a incidência da norma de responsabilidade dos administradores ou sócios.

Neste sentido, e no entendimento Doutrinário de Renato Lopes Becho, deve-se atentar para a conduta do administrador que reiteradamente deixa de recolher os tributos.

No seu entender, é possível a imputação de responsabilidade ao administrador, desde que precedida do devido processo administrativo prévio à execução fiscal, hipótese essa também aceita por Rodrigo Pereira de Mello, que vislumbra responsabilidade quando “reiteradamente, por anos e anos, verifica-se o não pagamento dos tributos devidos pela pessoa jurídica”.

Conforme se vê, grande parte da doutrina entende que somente há responsabilidade quando o sócio agir com excesso de poder, infração à lei ou ao contrato social, em benefício próprio e detrimento da pessoa jurídica, circunstâncias que não estão materializadas nestes autos.

Aliás, não existe nem mesmo a prova de prática reiterada deste Contribuinte, e sim, de um caso isolado que demandou uma exigência enorme que, no transcorrer desta tramitação administrativa, se viu flagrantes equívocos do trabalho fiscal, não detectados pelo levantamento quantitativo, que sequer “cruzou” notas complementares vinculadas a notas principais, trouxe registros em duplicidade, lançou mercadorias em estoque quando estavam em trânsito, enfim, muitos equívocos como mostrado nos autos.

Portanto, não há qualquer justificativa aqui para imputar aos sócios a responsabilidade “solidária” por este crédito tributário.

Por fim, transcreve-se aqui o disposto na Súmula 430 do STJ que diz: “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por isso, a responsabilidade do sócio gerente...”

O que se tem nestes autos é, na visão do próprio Fisco, um “inadimplemento de obrigação tributária” do que remanesceu, não existindo no feito qualquer conduta dolosa, de vantagem auferida em detrimento da sociedade e coisas desta ordem, até porque, a própria Multa Isolada aplicada no feito está capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ou seja, tudo o que o Fisco depurou nos autos, até naquilo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que equivocou-se, estava devidamente escriturado na escrita regular. Nada estava escondido.

Isto posto, não configurada a responsabilidade dos sócios neste processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 2008/2092 e 2140/2281 e, ainda, para alterar o levantamento quantitativo, excluindo a Nota Fiscal nº 135722 (Nota Fiscal complementar) e incluindo a Nota Fiscal nº 99.099, para as mercadorias de códigos 12063, 12066, 12188 e 14650 e, também, para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que não excluía os Coobrigados. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Geovana Pereira Pedrosa e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 17 de maio de 2023.

Antônio César Ribeiro
Relator

André Barros de Moura
Presidente

V/P

Acórdão: 23.449/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001134170-70
Impugnação: 40.010147605-17, 40.010147607-71 (Coob.), 40.010147606-90 (Coob.)
Impugnante: Yangzi Brasil Corporation S.A.
IE: 062973340.00-83
Cássia Maria Simões Dutra (Coob.)
CPF: 398.407.606-10
Xu Hongqing (Coob.)
CPF: 013.129.086-02
Proc. S. Passivo: LIDIANE SANTOS DE CERQUEIRA/Outro(s)
Origem: DF/Contagem - 1

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos mesmos fundamentos apresentados pela Assessoria do CCMG, relativamente à responsabilidade tributária dos Coobrigados.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas mediante o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios fechados de 2014, 2015 e 2016:

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da 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, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75;

- manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Mediante Termo de Rerratificação de Lançamento foi incluída Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 e art. 219, § 1º c/c art. 220, inciso I, ambos do RICMS/02, em relação às notas fiscais que não foram canceladas, as quais foram substituídas por notas fiscais emitidas em contingência, em desacordo com o art. 11-E do Anexo V do RICMS/02, no período de abril 2015 a dezembro de 2016.

Foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, os sócios-administradores da Autuada, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A decisão majoritária, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas e indeferiu o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 2008/2092 e 2140/2281 e, ainda, para alterar o levantamento quantitativo, excluindo a Nota Fiscal nº 135722 (Nota Fiscal complementar) e incluindo a Nota Fiscal nº 99.099, para as mercadorias de códigos 12063, 12066, 12188 e 14650 e, também, para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária.

Entretanto, com relação a sujeição passiva, a inclusão dos Coobrigados, sócios-administradores, no polo passivo da obrigação tributária, está correta e decorre do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 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;

(...)Grifou-se.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada, saída e da manutenção em estoques de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa.

Por fim, cumpre esclarecer, que ao contrário do suscitado pelos Autuados, não se aplica aos autos a Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, visto não se tratar de simples inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Julgo, portanto, correta a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 17 de maio de 2023.

**Wertson Brasil de Souza
Conselheiro**