

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.082/25/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002814400-32
Impugnação: 40.010156223-12
Impugnante: Cless Comércio de Cosméticos Ltda
IE: 058407470.01-32
Coobrigados: Almir de Carvalho Pinto
CPF: 156.417.708-41
Fernanda Russo Alcântara de Moura
CPF: 291.586.548-52
Luiz Antenor Piccoli
CPF: 129.856.728-99
Proc. S. Passivo: ANTÔNIO BRITO DIAS JÚNIOR/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado/Administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato 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, entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, sujeitas a tributação normal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Foi exigida apenas a Multa Isolada sobre as entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Entretanto, a multa isolada deve ser adequada de acordo com a nova redação do inciso I do § 2º do citado art. 55, dada pela Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à substituição tributária (Capítulo 20 do Anexo XV do RICMS/02). Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para inclusão das exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Foi aplicada apenas a Multa Isolada sobre entrada e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Entretanto, a multa isolada deve ser adequada de acordo com a nova redação do inciso I do § 2º do citado art. 55, dada pela Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), em relação às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, devido nos termos do inciso VI do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, e art. 2º, inciso VI, do Decreto nº 46.927/15. Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no exercício de 2020.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e respectivas multas de revalidação, previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, após reformulação do lançamento.

Foram eleitos como Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador e os diretores da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA, sob os seguintes argumentos em apertadíssima síntese:

- o Auto de Infração seria nulo uma vez que foram adotadas premissas fáticas equivocadas, as quais seriam imprestáveis como prova para sustentar o lançamento, resultando em prejuízo ao exercício da defesa;

- o Leqfid encontra-se fundado em duas errôneas premissas, a saber: 1) estoque inicial incongruente com o inventário declarado pela Autuada; e 2) total de saídas considerando operações que representam mero deslocamento das mercadorias entre o antigo e atual endereço da Impugnante;

- requer que o Auto de Infração seja baixado em diligência, para que novo levantamento seja produzido, guardando correspondência com escorreitas premissas;

- no tocante à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei 6.763/75, alega que esta somente poderia ser aplicada nos casos em que não seja possível apurar o montante e o recolhimento da obrigação principal, o que não verifica no presente caso;

- a multa seria desproporcional e excessivamente gravosa e tem caráter confiscatório;

- requer a produção de prova pericial, indicando quesitos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 5.561, promovendo as seguintes alterações no Leqfid:

- exclusão das NFes com CFOP 5.949 emitidas exclusivamente para acobertar o trânsito das mercadorias entre o antigo e o atual endereço da Autuada;

- exclusão do registro H010 informado na transmissão do arquivo SPED referente ao período de janeiro de 2020, transmitido pela Autuada, com valores de estoques de 31/12/19, sendo substituído pelos valores apontados no registro H010 do SPED de fevereiro de 2020.

Acosta aos autos Leqfid reformulado, planilhas contendo Resumo Geral reformulado e Memória de Cálculo Reformulado; Demonstrativo de Valores Excluídos, Demonstrativo de Extinção de págs. 10848 e Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 10849.

Regularmente cientificados os Sujeitos Passivos sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, reiterando os termos da impugnação inicial não acatados pelo Fisco, acrescentando que a reformulação do lançamento original, somente seria possível se observado o disposto nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional, o que não se verificou na presente demanda.

Apresenta, na oportunidade, o documento denominado “Laudo de Constatação”, cujas considerações e conclusões devem ser consideradas como fundamentos da defesa, bem como as planilhas que demonstram os resultados quantitativos apurados e as bases de dados utilizadas na sua elaboração.

Reitera o pedido de prova pericial e acrescenta quesito.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

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

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da Diligência de págs. 10.932/10.934, que resulta na reformulação do crédito tributário, conforme demonstrado a seguir.

Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação

A Fiscalização, de ofício, retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 10.937/10.938, o Termo de Extinção do Crédito Tributário de págs. 10.944 e o Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 10.945, promovendo as seguintes adequações:

- o LEQFID, composto de 321 (trezentos e vinte e um) itens de mercadorias, classificadas originalmente como sujeitas ao regime normal de tributação, teve 318 (trezentos e dezoito) itens reclassificados como mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, de acordo com o Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, restando 3 (três) itens de mercadorias sujeitas à tributação normal;

- dos 321 itens, 230 itens estavam classificados com alíquota interna de 25% e 91 itens com alíquota interna de 18%, e, após revisão, 293 itens foram classificados com alíquota interna de 25% e 28 itens com alíquota interna de 18%, de acordo com o art. 42, inciso I, alíneas “a.7” ou “e”, da Parte Geral do RICMS/02;

- dos 318 itens reclassificados como sujeitos ao regime de substituição tributária, 255 itens foram classificados como sujeitos à incidência do adicional de alíquota de 2%, destinados ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, de acordo com o art. 2º, inciso VI, do Decreto Estadual nº 46.927/15.

Em face dessas alterações, as exigências fiscais são as seguintes:

- sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas ao regime de substituição tributária passou-se a exigir ICMS Operação própria, ICMS/ST e ICMS/ST-FEM e respectivas Multas de Revalidação de 50% e 100%, previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75;

- sobre os estoques e entradas desacobertas de documentação fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cobrou-se somente a referida Multa Isolada;

- sobre as saídas e estoques de mercadorias desacobertas de documentação fiscal mercadorias sujeitas à tributação normal, manteve-se as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- sobre as entradas desacobertas de documentação fiscal de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, cobrou-se somente Multa Isolada.

As alterações encontram-se demonstradas nos seguintes anexos (Grupo Reformulação do Lançamento):

- planilha *Excel* contendo o “Resumo Geral do Leqfid Reformulado”;
- planilha *Excel*, contendo o Novo Demonstrativo do Crédito Tributário;
- planilha *Excel*, contendo Demonstrativo de Extinção do Crédito Tributário Original;
- Relatório Fiscal Complementar (págs. 10.947/10.955);
- cópia do Regime Especial RE nº 45.000017794-60 (págs. 10.957/10.967).

Regularmente cientificados os Sujeitos Passivos sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, reitera os argumentos já expostos nas impugnações anteriores e apresenta novos argumentos, assim resumidos:

- embora alterado materialmente, o lançamento reformulado no primeiro momento não sofreu alteração no tocante as normas consideradas violadas e aos fundamentos das penalidades nele sugeridas;
- foi exarado pela Assessoria do CCMG despacho de diligência, cuja resposta do Fisco se ateve apenas aos esclarecimentos formulados nos termos dos itens “2” e “3” e a promover uma segunda reformulação da peça acusatória, dessa vez acrescentando novas acusações e penalidades;
- foram inseridas novas cobranças, no caso, “ICMS/ST, ICMS/FEM, e respectivas Multas de Revalidação em dobro”, bem como alterações nas alíquotas internas consideradas no novo levantamento;
- transcreve a fundamentação legal consignada no “Termo de Reformulação do Lançamento” e no “Relatório Fiscal Complementar”, e aduz que a reincidente tentativa de requalificar o libelo só evidencia a sua imprestabilidade;
- a evidente ausência de certeza quanto à regularidade dos estoques iniciais e finais adotados no “Levantamento Quantitativo-Financeiro Diário” foi também objeto dos esclarecimentos requeridos em Diligência determinada pelo CCMG, no entanto, o serviço de fiscalização mais uma vez omitiu-se de apresentar os elementos essenciais à afirmação do pressuposto fático utilizado como substrato das acusações formuladas;
- a Fiscalização também se esquivou de esclarecer a incontestável ausência de “agrupamento de itens de mesma espécie”, evidenciando, à toda prova, a fragilidade dos levantamentos com os quais se pretende justificar as improcedentes acusações;
- que, se comprometido estava o Auto de Infração pela imprestabilidade da prova indiciária adotada como substrato das presumidas infrações nele lançadas, é evidente que as acusações assentadas nas reformulações subsequentes não merecem subsistir;

- que a reformulação pretendida afronta diretamente as normas do CTN que dispõe acerca da possibilidade ou não de a autoridade administrativa, após a lavratura do auto de infração, modificar os fundamentos invocados na acusação ou mesmo introduzir novos elementos para fortalecer sua motivação;

- que, no caso, a terceira versão do Auto de Infração, além de restar comprometida por absorver as impropriedades da primeira reformulação, requalifica juridicamente os fatos considerados na ação fiscal, inclusive introduzindo novos fundamentos legais para justificar as infrações e penalidades que compõe a nova versão da acusação;

- que tanto o art. 145 quanto o art. 149 do CTN não autorizam a modificação do lançamento em caso de erro na fundamentação jurídica da dívida tributária e seus consectários;

- afirma que, conforme depreende do art. 146 do CTN, depois de efetuado o lançamento, o critério jurídico nele refletido não poderá ser modificado no que toca aos fatos compreendidos naquele ato;

- que o erro na capitulação jurídica da cobrança, incluindo evidentemente a penalidade, constitui erro de direito que se assenta na avaliação equivocada dos fundamentos jurídicos que autorizam o agente fiscal a realizar o lançamento fiscal, não podendo ser alvo de retificação, mas sim de declaração de sua nulidade.

Da Manifestação Fiscal em cumprimento à Diligência

A Fiscalização, em resposta à Diligência proposta pela Assessoria desse CCMG, anexa aos autos os Registros H010 do Sped, relativos aos estoques inicial (31/12/19) e final (31/12/20), considerados no levantamento quantitativo financeiro diário (Leqfid), bem como os Registros C170, Entradas e Saídas, de 2020, em *Excel* (item 1 da Diligência); e informa que “não foi realizado agrupamento de itens de mesma espécie neste trabalho”, por não haver necessidade agrupamento (item 4 da Diligência).

No tocante aos itens 2 e 3 da referida Diligência, informa que estes foram contemplados na 2ª reformulação do lançamento, o que será abordado, quando se tratar do mérito.

Reaberta vista, a Impugnante comparece os autos, aduzindo que tal juntada de documentos seria impertinente e extemporânea, após a terceira impugnação apresentada pela Autuada, devendo a apresentação de novos elementos de provas pela acusação ser rechaçada pelo órgão de julgamento, por se traduzir em evidente violação ao devido processo legal, à luz, inclusive, do disposto no art. 141 do RPTA.

Sustenta, ainda que, nem mesmo na extemporânea manifestação, a Fiscalização atendeu de fato à diligência determinada pela Assessoria do CCMG, pois os “relatórios informativos (Registro H010 do Sped), relativos aos estoques inicial e final considerados no levantamento quantitativo financeiro diário (Leqfid)”, não teriam sido apresentados com certificação de integridade das informações, conforme previsto no art. 137, inciso II do RPTA.

No tocante à ausência de “agrupamento de produtos da mesma espécie”, alega que o Fisco deixa de adotar prática usual da administração fazendária de agrupar os produtos de mesma espécie com o intuito de eliminar justificáveis distorções relacionadas com produtos correlatos.

Reitera os demais termos das impugnações anteriores.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização apresentando manifestação em relação a todos os argumentos de defesa apresentados.

Requer ao final, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 11.054/11.084, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 5.561 e págs. 10.937/10.955.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações, bem como a adequação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

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

Alega que o “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, em que pese se encontrar elencado dentre os meios técnicos idôneos à disposição do Fisco para apurar operações de seus contribuintes, previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02, este deve ser produzido com base em premissas fáticas indúvidas, investigando-se e delimitando-se escorreitamente a natureza das operações consideradas, o que não teria ocorrido no caso em discussão.

Sustenta que o presente levantamento quantitativo teria sido fundamentado em premissas equivocadas, resultando em prejuízo ao exercício da defesa.

Aduz que o Leqfid encontra-se fundado em duas premissas equivocadas, quais sejam: i) os valores considerados como estoque inicial seriam incongruentes com o inventário declarado pela Autuada por meio do Sped; e ii) foram consideradas como saídas de mercadorias operações que representam mero deslocamento das mercadorias entre o antigo e atual endereço da Impugnante.

Defende que tais equívocos da auditoria em questão não poderiam ser considerados meras falhas procedimentais passíveis de posterior retificação, pois os erros grosseiros identificados infirmam a presunção de idoneidade da atuação fiscal.

Em adiantamento à impugnação, segue sustentando à Defesa que a manutenção dos lançamentos promovidos, com base no temerário Levantamento Quantitativo-Financeiro constante dos autos, representaria violação ao disposto no art. 22, incisos VI e VII, da Lei Estadual nº 13.515/00.

Alega que *“a falta de motivação adequada, incoerente com os fatos realmente ocorridos é causa de nulidade insuperável e, no caso concreto, a adoção das premissas fáticas equivocadas reconhecidas indicam evidente ocorrência de uma deficiente descrição do pressuposto fático adotado pela Fiscalização, configurando-se um vício material decorrente de procedimento técnico inidôneo e, portanto, ofensivo ao devido contraditório”*.

Sustenta que a alteração dos pressupostos fáticos que lastreiam a acusação mediante a introdução de outra configuração de dados pela Fiscalização, no seu segundo Levantamento Quantitativo, implicou na modificação da hipótese legal que fundamenta a acusação relacionada a diversos itens.

Argui que apesar de se consolidar os novos valores totais dos lançamentos nas mesmas hipóteses legais anteriormente consideradas, fato é que, individualmente consideradas as mercadorias constantes do Levantamento Quantitativo em questão, se verificou a alteração do critério legal que fundamenta a autuação, sendo, no seu entender, inadmissível a reformulação do Auto de Infração anteriormente impugnado.

Sustenta que, ainda que prevista no RPTA a possibilidade de reformulação do lançamento original, essa somente seria possível se observado o disposto nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional- CTN, o que não teria ocorrido no presente caso.

Acrescenta, após a 2ª reformulação do lançamento, que a fundamentação legal consignada no “Termo de Reformulação do Lançamento” e no “Relatório Fiscal Complementar”, seria uma reincidente tentativa de requalificar o lançamento, o que somente evidencia a sua imprestabilidade.

Insiste que, tanto o art. 145 quanto o art. 149 do CTN, não autorizam a modificação do lançamento em caso de erro na fundamentação jurídica da dívida tributária e seus consectários.

Cita o art. 146 do CTN e afirma que, depois de efetuado um lançamento, o critério jurídico nele refletido não poderá ser modificado no que toca aos fatos compreendidos naquele ato. Desse modo, mesmo que a própria Administração Fazendária constate que foi adotado um entendimento equivocado, a alteração dele é vedada com o fim de justificar o ato já praticado.

Entretanto, não cabe razão à defesa.

Insta, primeiro, esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário se trata de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

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

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

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

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

No caso em discussão, em face dos apontamentos feitos pela Impugnante (valores considerados como estoque inicial e notas emitidas exclusivamente para acobertar o trânsito das mercadorias entre o antigo e o atual endereço da Autuada), o Fisco revisou o Leqfid e reformulou o lançamento, acatando os argumentos da Impugnante.

Noutra oportunidade, o Fisco, tendo identificado o enquadramento de diversas mercadorias relacionadas no Leqfid no regime de substituição tributária, observando-se a legislação posta no Anexo XV do RICMS/02 e, ainda, os termos do Regime Especial nº 45.000017794-60 do qual a Autuada é beneficiária, alterou o lançamento, de ofício, para adequação das exigências tributárias.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, torna-se, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento.

Assim dispõem os arts. 145 e 149 do CTN, sobre a reformulação do lançamento:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

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.

(...)

(Grifos acrescidos).

No caso dos autos, não houve alteração da acusação fiscal, tendo sido revisto o lançamento para adequação do Leqfid de modo a espelhar a realidade das operações, inclusive por acatamento de argumentos da Defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de bom alvitre esclarecer que a reformulação do lançamento está prevista no inciso II do art. 120 do RPTA, nos seguintes termos:

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)

Insta destacar que foi elaborado “Relatório Fiscal Complementar”, detalhando as ocorrências, por regime de tributação, as exigências fiscais (ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, MR e MI), e a respectiva fundamentação legal (Base Legal/Infringências e Penalidades).

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, e, após a reformulação do lançamento, foi aberto prazo para os Sujeitos Passivos, conforme previsto nos §§ 1º e 2º do art. 120 do RPTA.

Observa-se que a doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta, o que não ocorreu no caso em análise.

Nas palavras do professor Kyioshi Harada:

Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria.

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28a Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado. (destacou-se)

No caso dos autos, verifica-se que a motivação para a reformulação do lançamento compreende apenas a necessidade do Fisco de apurar o imposto de acordo com a norma legal, por ser a atividade administrativa vinculada e obrigatória, como prescreve o art. 142 do CTN.

A infração é exatamente a mesma, *“entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal”*, inclusive o procedimento utilizado para se apurar tais operações desacobertas (LEQFID).

Assim sendo, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do lançamento dentro do prazo decadencial, tampouco se fala em mudança do critério jurídico, como defendido pela Impugnante.

Não há também qualquer afronta ao disposto no art. 22, incisos VI e VII da Lei Estadual nº 13.515/00, uma vez que o fato gerador foi devidamente apurado e demonstrado por meio do Leqfid (Anexos 2 e 3 do Grupo Provas do e-PTA e Anexos da Reformulação do Lançamento) e Demonstrativos de Crédito Tributário.

Ressalte-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 RPTA.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações

apresentadas, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Após o atendimento à Diligência proposta pela Assessoria deste CCMG, a Impugnante alega que os documentos apresentados em resposta ao item 1 da referida diligência, quais sejam, planilhas contendo os Registros H010 do Sped, relativos aos estoques inicial (31/12/19) e final (31/12/20), considerados no levantamento quantitativo financeiro diário (Leqfid), bem como os Registros C170, Entradas e Saídas, de 2020, não poderiam ser acatados, visto que a sua juntada seria impertinente e extemporânea, após a terceira impugnação apresentada pela Autuada, o que entende implicar em violação ao devido processo legal e ofende o disposto no art. 141 do RPTA.

Sustenta, ainda, que nem mesmo na extemporânea manifestação a Fiscalização atendeu de fato à diligência determinada pela Assessoria do CCMG, pois não foram juntados aos autos, na forma da legislação, os “relatórios informativos (Registro H010 do Sped), relativos aos estoques inicial e final considerados no levantamento quantitativo financeiro diário (Leqfid)”, visto que não teriam sido apresentados com certificação de integridade das informações, conforme previsto no art. 137, inciso II do RPTA.

Tampouco tais argumentos merecem prosperar.

Insta pontuar que o despacho de diligência se encontra previsto no art. 147, inciso I do RPTA, sendo prerrogativa da Assessoria do Conselho de Contribuintes determiná-la, quando esta considerá-la necessária ao esclarecimento da lide, encerrando-se a fase de instrução processual, com a emissão do parecer de mérito, conforme disposto no art. 149 do mesmo diploma legal. Confira-se:

Art. 147. Nas hipóteses dos incisos I e II do caput do artigo anterior, a Assessoria do Conselho de Contribuintes:

I - proferirá, dentro de 20 (vinte) dias, despacho interlocutório ou determinação de diligência quando considerá-los necessários ao esclarecimento da lide;

Art. 149. A Assessoria, após emitir parecer sobre o mérito, dará por encerrada a instrução processual. (Grifou-se).

Como se vê, o entendimento da Impugnante está equivocado, uma vez que o encerramento da instrução processual se dá com a emissão do parecer da Assessoria, não se verificando violação ao devido processo legal como alegado.

Ademais, caso a Câmara de Julgamento do CCMG entendesse necessária a produção de provas, poderia solicitar novos documentos.

Art. 141. As partes não poderão juntar documentos após o encerramento da fase de instrução processual, salvo motivo de força maior comprovado perante a Assessoria ou Câmara do Conselho de Contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. O requerimento de juntada de documento nos termos do caput será liminarmente indeferido, caso não esteja acompanhado de prova da ocorrência de força maior.

Portanto, não se verifica qualquer ofensa ao disposto no art. 141 do RPTA, como alegado pela Defesa.

Ademais, as informações trazidas pelo Fisco, em atendimento à Diligência se revelam imprescindíveis para o deslinde da divergência estabelecida entre a Impugnante e o Fisco, no tocante à composição dos estoques do Leqfid.

Insta destacar que após a juntada dos arquivos foi aberta vista à Impugnante, atendendo ao disposto no art. 148 do RPTA.

Também se revela equivocado o entendimento da Impugnante quanto ao teor do disposto no art. 137, inciso II do RPTA:

Art. 137. Em se tratando de prova documental com elevado número de documentos, o Fisco poderá fazer a prova mediante:

(...)

II - anexação de arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações. (Grifou-se).

O Fisco observa que os arquivos eletrônicos a que se refere o inciso II do art. 137 se refere a arquivos eletrônicos que precisam estar sob controle de autenticidade, com certificação da integralidade e originalidade das informações, utilizados como meios de prova, o que não se aplica aos arquivos eletrônicos transmitidos pelo contribuinte por meio do Sped, para a base de dados da SEF, cuja integralidade e originalidade pode ser conferida com a cópia da EFD em posse do contribuinte.

Transcreve-se excerto da Manifestação Fiscal no qual se refuta as alegações da Impugnante, ao qual se filia este Colegiado:

O legislador se refere notadamente sobre meios de prova em arquivos eletrônicos em sentido lato, os quais precisam estar sob controle de autenticidade, com certificação da integralidade e originalidade das informações, a exemplo do MD5. Trata-se aqui de arquivos eletrônicos comuns, o que não é o caso dos arquivos eletrônicos da EFD/SPED.

Tais arquivos possuem todo um controle institucional de autenticidade. Quando se desenvolve um roteiro como o LEQFID e se define que a sua base de dados é a própria EFD do contribuinte, temos aqui a afirmação que os arquivos são aqueles regularmente transmitidos para a base de dados da SEF, cuja integralidade e originalidade pode ser conferida com a cópia da EFD em posse do contribuinte.

A Impugnante transmite os arquivos eletrônicos para a Secretaria de Estado de Fazenda e a Fiscalização através do aplicativo Auditor Eletrônico realiza a solicitação de carga e *download* desses arquivos para carregamento na base de dados do aplicativo LEQFID, sendo sobre estes arquivos, especialmente os últimos transmitidos de cada período de apuração, que foi desenvolvido o roteiro fiscal em comento.

Portanto, dispensável se torna a sua anexação como meio de prova, bastando os Registros C170 e H010, que são parte integrante dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Impugnante. Não houve apontamento de divergência, tanto sobre os dados inseridos nos registros C170 e H010 anexados ao e-PTA, como também em relação aos dados e informações dispostos nos diversos relatórios do LEQFID.

Portanto, os arquivos da base de dados do LEQFID representam aqueles que foram transmitidos e sob os quais a Impugnante tem total controle da autenticidade, integralidade e originalidade.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 10.864, quais sejam:

Quesito 1 - a autoridade fazendária disponibilizou o conjunto de declarações utilizadas nos levantamentos que produziu, certificando a origem e originalidade de seus conteúdos?

Quesito 2 – em seus levantamentos, o serviço de fiscalização promoveu o agrupamento de itens de mesma espécie, de modo a permitir que eventuais diferenças entre produtos correlatos fossem identificadas e expurgadas?

Quesito 3 - foram pesquisadas e identificadas eventuais movimentações classificadas como ajustes de inventário durante o período fiscalizado?

Quesito 4 - caso afirmativa a resposta ao quesito anterior, quais os documentos foram analisados pela Fiscalização para identificar esses ajustes?

Quesito 5 – a Fiscalização cautelosamente promoveu o confronto do conjunto de informações utilizadas em seus levantamentos com dados extraídos de outras fontes (ex.: fichas kardex ou relatórios gerenciais da movimentação de produtos)?

Em relação ao Laudo trazido pela Defesa, apresenta os seguintes quesitos:

Quesito 6 - adotando como marco inicial do levantamento quantitativo o primeiro dia de operação do estabelecimento da Impugnante (01/09/2019), considerando todos os itens com estoque inicial zerado nesta data, somadas todas as entradas e subtraídas todas as saídas ocorridas entre 01/09/2019 e 31/12/2020, seria possível afirmar que:

6.1. os quantitativos de inventário representados pelos registros H005 e H010 de SPEDs transmitidos pela Impugnante e adotados como estoques inicial e final de 2020 no “LEQFID” elaborado pelo serviço de fiscalização estão inconsistentes e não representam a realidade material extraída da movimentação periciada?

6.2. ocorreram operações de entrada e/ou saída desacobertadas de notas fiscais no período avaliado?

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

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

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Observa-se que os quesitos relativos a estoques utilizados e ao agrupamento de produtos foram objeto de questionamento na Diligência exarada pela Assessoria do CCMG, estando as respostas expostas na manifestação fiscal em resposta à diligência.

As questões relacionadas à metodologia de apuração do Leqfid e seus elementos componentes (informações utilizadas, ajustes de inventários, relatórios gerenciais) serão tratados à luz da legislação e com base nos documentos acostados aos autos pelo Fisco e pela Impugnante.

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no exercício de 2020.

As exigências, após a reformulação do lançamento, são: ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e respectivas Multas, de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos como Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador e os diretores da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Insta, inicialmente, destacar que o presente lançamento foi reformulado em duas oportunidades, sendo a primeira:

- para alterar o Leqfid, acatando os argumentos da Defesa, excluindo-se as notas fiscais com CFOP 5.949 emitidas exclusivamente para acobertar o trânsito das mercadorias entre o antigo e o atual endereço da Autuada;

- para alterar o estoque inicial considerado no levantamento quantitativo, em face de incorreta utilização do registro H010, informado no arquivo SPED referente ao período de janeiro de 2020, transmitido pela Autuada, com valores de estoques de 31/12/19, sendo considerados como estoque em 31/12/19 os valores apontados no registro H010 do SPED de fevereiro de 2020.

Em face dessa alteração, a Assessoria, por meio de diligência, solicitou a inclusão de relatórios informativos (Registro H010 do Sped), relativos aos estoques inicial e final considerados no levantamento quantitativo financeiro diário (Leqfid), os quais foram anexados aos autos, no Grupo Reformulação do Lançamento.

Assim sendo, o levantamento quantitativo (Leqfid) apurou as ocorrências de entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme relatório de págs. 5564/10841 dos autos, sendo esse levantamento a base para a 2ª reformulação do lançamento, que se ateve a:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- separar as mercadorias em sujeitas à substituição tributária e à tributação normal;
- indicar mercadorias sujeitas ao Fundo de Erradicação da Miséria – ICMS/ST-FEM;
- reenquadrar as mercadorias nas alíquotas internas, prevista no art. 42 do RICMS/02; e
- calcular as exigências de ICMS/OP, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e respectivas multas de revalidação (50% e 100% do valor do imposto).

Insta destacar que a Autuada tem como atividade principal o “comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria” (CNAE-f 4646-0/01), e é detentora do Regime Especial PTA nº 45.000017794-60, que além de conceder outros benefícios, atribui à Autuada, a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção do ICMS devido nas saídas subsequentes de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado, bem como determina que o recolhimento do ICMS devido pelos remetentes localizados em Estados com os quais Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio para a instituição de substituição tributária seja apurado e recolhido pela Autuada no momento em que esta realizar a saída das mercadorias de seu estabelecimento. Confira-se:

Regime Especial nº 45.000017794-60

CAPÍTULO I

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 1º. Fica atribuída à CLESS a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

Art. 2º. O remetente da mercadoria situado nesta ou em outra unidade da Federação com a qual o Estado de Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio ICMS para a instituição de substituição tributária, bem como aquele cuja condição de substituto tenha sido atribuída por regime especial, inclusive nas remessas em transferência para estabelecimento de mesma titularidade, fica dispensado de efetuar a retenção do imposto nas remessas destinadas à CLESS, observado o disposto no inciso V do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

Art. 3º. A dispensa prevista no artigo anterior aplica-se, também, nas aquisições interestaduais promovidas pela CLESS em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação interna.

Art. 4º. O imposto devido por substituição tributária será apurado no momento da saída da mercadoria do estabelecimento da CLESS e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhido em documento de arrecadação distinto, no prazo previsto no § 1º do art. 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, em agência bancária autorizada.

Art. 5º. Para fins de apuração do imposto devido por substituição tributária, a base de cálculo deverá ser apurada na forma prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, observado o ajuste de MVA previsto no § 7º do referido artigo, se for o caso.

Parágrafo único. A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária não poderá ter valor inferior ao que serviu de base de cálculo do ICMS na entrada, apurada na forma prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

(...)

(Grifou-se)

Assim sendo, não resta dúvida quanto à responsabilidade da Autuada pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente nas saídas de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal e Cosméticos).

Registre-se que, mediante a 2ª Reformulação do Lançamento, o Fisco inseriu na planilha que contém o “Resumo do LEQFID 2020 Reformulado” coluna informativa da NCM/SH e a respectiva MVA das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Em sede de defesa, inicialmente, a Impugnante alega que o Leqfid se encontrava fundado em duas errôneas premissas, a saber:

1) estoque inicial incongruente com o inventário declarado pela Autuada (doc. 1); e

2) total de saídas considerando operações que representam mero deslocamento das mercadorias entre o antigo e atual endereço da Impugnante (doc. 02).

Aduz que os estoques iniciais apropriados pela Fiscalização no levantamento quantitativo discrepam das importâncias que constam da declaração de inventário transmitida pela Autuada por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, tal qual se verifica do arquivo anexo (Doc. 01 – Sped Inventario_2019).

Insta lembrar que, mediante a primeira reformulação do lançamento, foram excluídas do Leqfid as NFes com CFOP 5.949 emitidas exclusivamente para acobertar o trânsito das mercadorias entre o antigo e o atual endereço da Autuada, restando superada a divergência nesse aspecto.

Na referida reformulação, o Fisco promoveu a correção do estoque inicial do Leqfid, passando a considerar como estoque de 31/12/19 os valores apontados no registro H010 do SPED de fevereiro de 2020, conforme previsto na legislação.

Após a primeira reformulação do lançamento, a Impugnante segue contestando o levantamento quantitativo realizado pela Fisco, e para tanto, apresenta documento denominado “Laudo de Constatação”, elaborado por empresa de auditoria particular, juntamente com outros elementos (planilhas), que demonstram os resultados quantitativos apurados e as bases de dados utilizadas na sua elaboração.

Expõe a Impugnante que, considerando que o início das atividades do estabelecimento fiscalizado se deu no mês de setembro de 2019, a auditoria particular ampliou o período de movimentações analisadas, ou seja, não se limitou as movimentações do exercício 2020. E que tal iniciativa metodológica permitiu a adoção de uma “*premissa fática infalível*”, qual seja o estoque inicial zerado para todas as mercadorias movimentadas pela Autuada.

Aduz que, partindo desse marco inicial e consideradas as movimentações de mercadorias ocorridas até 31/12/19, fez-se a recomposição dos estoques finais nesta data, os quais foram, então, considerados como estoques iniciais do exercício de 2020.

A partir disso, desenvolveu-se o levantamento quantitativo do exercício de 2020, considerando os estoques finais de 2019 (apurados conforme acima destacado) e as movimentações de entradas e saídas ocorridas ao longo do ano de 2020, para se determinar o real estoque final deste exercício.

Relata que “o trabalho realizado pela auditoria particular se utilizou de relatórios gerenciais de entradas, saídas e ajustes de estoques (denominados “SDs”) extraídos dos sistemas de gestão da Impugnante, pois estes retratavam com fidedignidade a realidade fática de todas as movimentações de estoques por ela realizadas. Contudo, os dados gerenciais foram conciliados e correlacionados com os documentos fiscais e obrigações acessórias declaradas pela Autuada”.

Segue dizendo que a metodologia empregada permitiu, assim, revelar eventuais erros de declaração no tocante aos estoques iniciais e finais no exercício 2020 e, considerando a verdade material extraída das análises, chegar à conclusão de “*que não somente todas as movimentações de estoque destes itens estavam registradas pela Companhia, mas todas estas movimentações também possuíam lastro fiscal, o que impediria qualquer tipo de acusação de entrada ou saída desacobertada de nota fiscal*”.

Aduz que, de acordo com o referido Laudo apenas uma mercadoria apresentou saldo negativo apurado no período auditado, qual seja a mercadoria de código “705551128” denominada de “CL PO DESC PR SOJA 50G SLIM 8T”, para a qual se constatou uma diferença de 480 (quatrocentos e oitenta) unidades.

Entretanto, não se pode acatar tais argumentos e conclusões do citado Laudo.

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.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

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 levantamento quantitativo de mercadorias, baseado em arquivos Sped enviados pela própria Impugnante, é meio adequado de fiscalização e constitui-se em técnica fiscal que se baseia em princípios matemáticos visando à apuração da movimentação de mercadorias ocorrida no estabelecimento.

Reitere-se que, para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/Sped transmitidos pela Contribuinte, o qual deve conter todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante e informações de estoques.

Destaque-se que os estoques de mercadorias são informados anualmente pela Contribuinte, na sua escrituração fiscal e têm como referência o inventário de estoque físico realizado no dia 31/12 de cada exercício.

Assim dispõe o Regulamento do ICMS sobre a escrituração dos das informações de estoque:

RICMS/02

Anexo VII

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

(...)

III - Registro de Inventário;

RICMS/02

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.

(...)

(Grifou-se)

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.

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.

Insta destacar que a Escrituração Fiscal Digital - EFD, tem como objetivo a uniformização das informações prestadas pelo contribuinte, reduzindo a necessidade de

intimações para esclarecimentos e indo ao encontro dos princípios norteadores do Código de Defesa do Contribuinte – Lei nº 13.515, de 07/04/00.

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.

Desse modo, não tem qualquer amparo legal o levantamento quantitativo produzido pela Impugnante, por meio de auditoria externa, para apuração do estoque de 31/12/19, para efeito de refazimento do Leqfid.

Ainda sobre o Laudo de Constatação, sustenta a Impugnante que “a síntese do Laudo introduzida no seio desta peça, observando o primado da boa-fé, tem a obrigação de também mencionar outra divergência relatada no trabalho técnico em questão. Trata-se das movimentações de ajuste de estoque evidenciados pelos próprios relatórios gerenciais que serviram de espelho da integralidade de todas as movimentações realizadas pela Impugnante”.

Aduz que consta do referido laudo *“que foram identificados ajustes de estoques (correspondentes a avarias, perdas, trocas, etc.) que não observaram estritamente os procedimentos prescritos pelo RICMS/MG para a correta representação documental desse tipo de movimentação”*.

Afirma que, não obstante, tal qual destacado no Laudo, considerando que a obrigação exigível em face desses ajustes negativos de estoque seria o estorno de eventual crédito apropriado por ocasião das entradas, bem como a sistemática de tributação decorrente do RET nº 45.000017794-60 da qual a Autuada é signatária, estar-se-ia diante de evento sem qualquer repercussão que fundamente lançamento de crédito tributário em favor do Fisco, isso porque o regime especial citado impõe o estorno dos créditos destacados nas notas fiscais de entradas. Assim não haveria que se falar em exação que seria justamente equivalente ao expurgo do crédito já desprezado.

Cabe mais uma vez destacar que o objeto da presente autuação é a saída, entrada e manutenção de mercadorias em estoque, desacobertas de documentação fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de mercadorias, sendo exigido o imposto incidente sobre tais operações.

Portanto, equivocado o argumento da defesa quanto à exação ser equivalente ao crédito de ICMS, já estornado por imposição do regime especial.

Tampouco se pode acatar as conclusões do referido laudo, conforme de demonstrará.

Da análise do referido Laudo, verifica-se que este tem como objeto *“a definição de qual foi de fato a movimentação dos estoques da Cless durante o ano de 2020, para assim, concluirmos se houve ou não, entradas e/ou saídas desacobertas de Nota Fiscal”*.

Destaque-se que o próprio laudo afirma que não fez parte do escopo dos trabalhos: i) nenhum tipo de atestação sobre a autenticidade da documentação disponibilizada pela Cless; ii) emissão de opinião sobre as condições de processamento

das informações geradas e dos documentos disponibilizados; e iii) a aplicação dos procedimentos requeridos em uma auditoria.

Ademais, a descrição da metodologia aplicada deixa claro que os dados utilizados pela Auditoria Externa não foram os mesmos utilizados pelo Fisco:

Dessa forma, coube a nós entender e utilizar inicialmente do mesmo método que o Auditor Fiscal. Nesse sentido, para identificar supostas movimentações desacobertadas, o Fisco partiu do valor do estoque inicial de 31/12/2019, identificou as movimentações dos itens presentes no estoque, e por meio destas, concluiu que houveram diversas entradas e saídas desacobertadas de nota fiscal. **Ocorre que, em suas análises o Auditor Fiscal, embasou-se totalmente na EFD ICMS/IPI mais especificamente nos blocos H005 e H010, que, conforme o Guia Prático da EFD ICMS/IPI, em sua versão 3.1.4, são os registros utilizados para informar os valores totais dos itens/produtos do inventário ao final do exercício, e para discriminar os itens existentes no estoque.**

(...)

Noutro plano, para o desenvolvimento desse laudo, conforme já mencionado no tópico das premissas e diferente do que fora realizado pelo Fisco Estadual, **partimos nossas análises dos relatórios gerenciais da Cless, tendo em vista serem estes os mais próximos da realidade fática.**

(Destacou-se)

Como já exposto, o levantamento quantitativo financeiro diário é um procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02, baseado em arquivos Sped enviados pela própria Impugnante, em observação à legislação tributária, sendo este meio adequado de fiscalização e constitui-se em técnica fiscal que se baseia em princípios matemáticos visando à apuração da movimentação de mercadorias ocorrida no estabelecimento.

Portanto, não há qualquer fundamento legal para adoção de relatórios gerenciais para a realização desse procedimento.

No mesmo sentido, carece de comprovação os “ajustes de inventário”, decorrentes de supostas perdas e avarias, assim descrito no laudo:

É dizer então que, para o nosso cálculo **o relatório gerencial de ajustes de inventário** foi de fundamental importância para a obtenção do número real dos estoques dos itens mencionados no Auto de Infração.

Contudo, ao entendermos a operação da Cless de maneira profunda, qual seja, revenda de cosméticos,

compreendemos que ocorrem diversas movimentações internas de estoque, referindo-se às transferências de produtos de um local para outro dentro da Companhia, para refletir com precisão essas transferências no sistema de gerenciamento de estoques da empresa, **bem como perdas, controles de qualidade, avarias dentre outras ocorrências bastante comuns no meio**. Sem mencionar a alteração de endereço da empresa, o que acarretou na transferência integral dos estoques, da cidade de Extrema/MG para Estiva/MG.

Neste cenário, para verificar a natureza destas operações relatadas nos ajustes, realizamos uma análise tendo por base o item, o tipo de movimento e a data do movimento. Desta forma, foi possível constatar que dos produtos listados, no período autuado, a maioria dos lançamentos tratava-se de ajuste de movimentação interna, sem impacto fiscal.

(Destacou-se)

No que toca aos “ajustes de inventário”, correspondentes à supostas avarias, perdas, trocas, etc., cabe destacar que a própria Impugnante admite que não houve emissão de documento fiscal para baixa dos estoques relativos a tais ocorrências.

Traz-se, por oportuno, os arts. 71 e 73 do RICMS/02, vigentes à época dos fatos ocorridos:

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

V - vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 08/07/2021 - Redação original:

“Art. 73. Para efeitos de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no livro Registro de Saídas.

Parágrafo único. Na hipótese de estorno de crédito de ativo permanente entrado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento até 31 de julho de 2000, o valor encontrado por período de apuração, nos termos do disposto no artigo 205 da Parte 1 do Anexo V, será destacado em separado.”

(Grifou-se).

Previa o art. 73 do RICMS/02, à época dos fatos ocorridos na presente autuação, que, para efeitos de estorno de crédito, será emitida nota fiscal com destaque do imposto anteriormente creditado, mencionado o motivo do estorno.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que o Contribuinte deverá emitir a nota fiscal para baixa do estoque e estorno dos créditos de ICMS, dele decorrentes, caso exista, consignando o CFOP 5.927:

CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração

Classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias.

Esse entendimento encontra-se exposto em várias respostas a consultas de contribuintes, expedidas pela Superintendência de Tributação, das quais cita-se, a título de exemplo, as de n°s 234/2022, 025/2022 e 252/2019.

Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 252/2019

ICMS - ESTORNO DE CRÉDITO - ROUBO, PERDA OU DETERIORAÇÃO - NOTA FISCAL GLOBAL - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que a mercadoria vier a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, **dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial, nos termos do inciso V do art. 71 do RICMS/2002.**

CONSULTA:

A nota fiscal para fins de baixa de estoque, decorrente de roubo, perda ou deterioração, pode ser emitida de forma global, ao final do mês, ou deve ser emitido um documento fiscal a cada perda constatada?

RESPOSTA:

Para efetivar esse estorno, **bem como promover a regularização do estoque**, o estabelecimento da consulente **deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, adotando o CFOP 5.927** - “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de

perda, roubo ou deterioração”, com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante desse estorno, nos termos do art. 73 do RICMS/2002.

Cuidou ainda o legislador de orientar como se deve proceder ao estorno, esclarecendo que, tendo havido mais de uma aquisição ou recebimento e sendo impossível estabelecer correspondência entre estes e a mercadoria cujo crédito deva ser estornado, o montante a estornar será calculado pela aplicação da alíquota vigente à data do estorno sobre o valor da aquisição ou recebimento mais recente, conforme previsto no art. 72 do RICMS/2002.

Nos termos do inciso V do art. 71 do RICMS/2002, a nota fiscal para fins de baixa de estoque decorrente de roubo, perda ou deterioração, deve ser emitida dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial.

Desse modo, desde que emitida dentro do mesmo período em que se verificar o fato, a nota fiscal relativa ao estorno, nas hipóteses do inciso V do art. 71 do RICMS/2002, pode ser emitida de forma global, ao final do mês, ou emitida a cada perda constatada.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 4 de dezembro de 2019.

Conforme se verifica da resposta à Consulta de Contribuintes nº 252/2019, o Contribuinte está obrigado à emissão de nota fiscal para baixa do estoque e estorno do crédito de ICMS anteriormente apropriado, sempre que ocorrer baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias, no mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial, conforme já previa o inciso V do art. 71 do RICMS/02.

Assim sendo, não havendo notas fiscais que demonstrem as alegadas baixas de estoque decorrente de perdas, avarias ou trocas, não há que se considerar tais “ajustes” no levantamento quantitativo, como sustentado pela Impugnante.

Oportuno destacar que as afirmativas constantes do laudo de constatação quanto à ocorrência de transferências de estoques para mudança de endereço, estas já foram consideradas pelo Fisco na 1ª reformulação do lançamento, mediante a exclusão das notas fiscais de CFOP 5.949.

No tocante à ausência de “agrupamento de produtos da mesma espécie”, alega a Impugnante que o Fisco deixa de adotar prática usual da administração

fazendária de agrupar os produtos de mesma espécie com o intuito de eliminar justificáveis distorções relacionadas com produtos correlatos.

Como bem pontuado pelo Fisco, “o LEQFID foi desenvolvido em relação a itens perfeitamente individualizados, tendo cada um seu próprio código de produto e sua descrição específica, e seus registros estão individualizados nas Entradas, nas Saídas, e nos Estoques Inicial e Final, não havendo necessidade de qualquer agrupamento de itens”.

Portanto, se não houve neste trabalho o agrupamento de itens, foi devido a desnecessidade de se fazer tal procedimento, em face de que, no período fiscalizado de 2020, as características da codificação e da descrição dos produtos trabalhados no LEQFID em análise, não direcionavam para que se procedesse à utilização do agrupamento de produtos.

Desse modo, não merece reparo o trabalho fiscal, visto que, baseado nos dados da escrita fiscal da Contribuinte e realizadas as reformulações do lançamento, quando apontadas inconsistências devidamente comprovadas por documentação fiscal.

Corretas as exigências de ICMS Operação própria sobre as saídas e estoques de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas a tributação normal do ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, bem como a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma Lei, sendo esta exigida também em relação às entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas à tributação normal.

Igualmente corretas as exigências do ICMS/ST sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas ao regime de substituição tributária, da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma Lei.

Em relação às entradas e estoques de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeita ao regime de substituição tributária, foi exigida apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Equivocado o entendimento da Impugnante quanto à aplicação da multa isolada, ao afirmar que “a penalidade prescrita no art. 55, II, da Lei 6.763/75 não pode e não deve ser aplicada nos casos em que não se vislumbre impossibilidade de o Fisco apurar o montante e o recolhimento da obrigação principal, o que verifica no presente caso”.

A Multa prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 apenas o descumprimento **da obrigação acessória** de “dar saída a mercadoria, recebê-la, e mantê-la em estoque desacoberta de documento fiscal”, conduta adotada pela Autuada, no caso em discussão. Por outro lado, quanto à multa de revalidação, esta apenas o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, conforme art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

A Multa Isolada foi aplicada no percentual de 20% (vinte por cento), em razão da irregularidade ter sido apurada, com base exclusivamente na escrita fiscal do Contribuinte.

Registra-se que o valor da Multa Isolada se encontrava aquém do limite previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente na operação).

Contudo, tal comando legal (limitador da penalidade isolada) teve sua redação alterada.

Dessa forma, referida Penalidade Isolada deve ser adequada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75

Efeitos a partir de 1º/08/25

Art. 55 (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

No caso, a multa de prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) que apenas o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, foi agravada por se tratar de operação sujeita à substituição tributária, nos termos do § 2º, inciso III do mesmo artigo. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 5313, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

No tocante às questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) 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*:

Lei nº 6.763/75

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, observada a adequação da multa isolada.

Também se encontram corretas as exigências fiscais relativas ao adicional de alíquotas de 2% (dois por cento) relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria, conforme previsto no art. 12-A, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, responsável essa que se aplica também nas hipóteses de substituição tributária. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Efeitos de 1º/01/2020 a 31/12/2023 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 23.521, de 27/12/2019:

“Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:”

VI - perfumes, águas-de-colônia, **cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus**, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

Decreto nº 46.927/16

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, **cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as mercadorias descritas nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH**, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)Grifos acrescidos.

Foram eleitos como Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador, Sr. Luiz Antenor Piccoli, e os diretores da empresa Almir de Carvalho Pinto e Fernanda Russo Alcântara de Moura.

A inclusão dos sócios-administradores, diretores e gerentes, com coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, 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;

(...)

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 manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a movimentação de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão deles para o polo passivo da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a inclusão deles 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 5.561 e 10.937/10.995, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG, e, ainda, para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Dirce Euzébia de Andrade. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 05 de agosto de 2025.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

CS/P