

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

Acórdão: 20.520/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170416-17  
Impugnação: 40.010130670-44, 40.010130671-25 (Coob.)  
Impugnante: Perfição Indústria e Comércio S/A  
IE: 186271621.00-15  
Perfição Indústria e Comércio S/A (Coob.)  
IE: 062271621.02-67  
Proc. S. Passivo: Rodrigo de Castro Lucas/Outro(s)(Aut. e Coob.)  
Origem: DF/Contagem

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – COOBRIGADO – FILIAL.** Correta a imputação de responsabilidade ao estabelecimento filial em relação às exigências fiscais decorrentes de suas operações. A lavratura de um único Auto de Infração contendo a apuração dos fatos geradores praticados pelos estabelecimentos matriz e filial não macula o lançamento, porquanto a filial responde pelo crédito tributário decorrente de suas operações, enquanto a matriz responde pelo conjunto, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei nº 6763/75.

**MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada e saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II, do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02 cumulado com a regra contida no § 2º do art. 49 da Lei nº 6763/75 e art. 41 da Lei Federal nº 9.430/96. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluem-se as exigências de ICMS e multa de revalidação sobre as entradas desacobertadas e, para adequar a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento).

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/10, por ter o Fisco constatado, mediante levantamento quantitativo do estoque de mercadoria/matéria prima (bobinas de aço) e conferência de livros e documentos fiscais, extrafiscais e contábeis, que a Autuada promoveu entrada e saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformadas, as Autuadas apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.358/1.382, requerendo, ao final, a sua procedência.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fl. 1.385 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 1.392/1.438, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.441/1.455, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento para: a) excluir as exigências de ICMS e multa de revalidação sobre as entradas desacobertas; b) adequar a Multa Isolada ao disposto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6763/75; c) adequar a Multa Isolada sobre entradas desacobertas ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do art. 55 da mencionada lei.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações necessárias.

### **Das Preliminares**

Arguem as Impugnantes o cerceamento de defesa em face da indevida retenção pelo Fisco de livros e documentos fiscais. Alega que a Autoridade Fiscal, ao proceder a intimação do Auto de Infração, lançou, de forma manuscrita, em uma das vias da peça fiscal (fl. 45), as observações concernentes à devolução de todos os documentos fiscais, fato esse reprovado pelas Autuadas, que exigiram tempo para conferir o retorno de toda a documentação.

Salientam que após a análise da documentação, perceberam a falta do livro de Registro de Inventário, instando o Fisco a devolvê-lo, conforme expediente protocolizado em 19/10/11.

Contestam a informação contida no documento de fl. 1.388 no sentido de que todos os documentos foram devolvidos aos estabelecimentos, uma vez que, o termo de devolução expedido pelo Fisco em seguida (fl. 1.389), comprova que parte dos documentos não fora devolvida junto com a intimação da peça fiscal.

Clamam, então, pela nulidade do Auto de Infração ou, pela reposição do prazo de 30 (trinta) dias para nova fundamentação de defesa.

Por sua vez, o Fisco entende que essas alegações não podem prosperar, haja vista que foram devolvidos para a Autuada os originais e/ou cópia-fiel em forma de planilhas, com as “ressalvas” apresentadas pelas Impugnantes e/ou cópias autenticadas de toda a documentação relativa ao Processo Tributário Administrativo (PTA).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta sua tese nos diversos termos de devolução de documentos anexados aos autos, informando, ainda que, em relação aos livros de Registro de Inventário (Matriz e Filial 1 – Jatobá) do período 2005 a 2009, os mesmos foram reproduzidos pelas Impugnantes e entregues ao Fisco (documentos de fls. 65/77), em resposta ao Termo de Intimação nº 021104.

Prossegue o Fisco destacando que, à cópia fiel destes documentos (livro de Registro de Inventário, Matriz e Filial 1 - Jatobá, do período 2006 a 2010) foram acrescentadas as “ressalvas” apresentadas pelos estabelecimentos, quando então, os dados dos inventários foram consolidados no Anexo 4 (Demonstrativo Analítico – Planilha 1 - fls. 270/284), sendo que esta planilha fora encaminhada às Impugnantes por ocasião da entrega do Auto de Infração.

Assim, resta comprovado que todos os documentos, à exceção dos livros de Registro de Inventário nº 3 (Matriz e Filial Jatobá) foram devolvidos em tempo hábil para a apresentação da impugnação.

As informações pertinentes a tais livros, no entanto, conforme frisado anteriormente, compõem os documentos de fls. 279/285, entregues às Autuadas junto com o Auto de Infração.

No tocante ao tempo de duração da ação fiscal, em confronto com o pouco tempo para apresentação da defesa (30 dias), cumpre destacar que o prazo para apresentação da impugnação é aquele estabelecido pela lei, a teor da regra contida no § 1º do art. 163 da Lei nº 6763/75, não cabendo outro, exceto se houvesse defeito na intimação ou o alegado cerceamento de defesa.

O longo tempo em que a ação fiscal transcorreu se deve, exatamente como descreveu o Fisco em sua manifestação, pelas ações procrastinatórias das Impugnantes.

Cumpre registrar, mais uma vez, que os documentos de fls. 65 e seguintes correspondem aos elementos utilizados pelo Fisco na elaboração do levantamento quantitativo e foram apresentados pelas Autuadas, sendo certo que tais documentos estão em meio magnético nos respectivos estabelecimentos.

Registre-se, ainda, que o Fisco lavrou o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 005528 (fls. 174/175), formalizando a apreensão dos documentos extrafiscais: livro controle de “Custo de Matéria-Prima” e livro de “Controle do Estoque Físico”, motivado pela constatação de que esses livros são documentos extrafiscais e, constituem provas da conduta das Impugnantes, sendo entregue na mesma data da apreensão, cópias autenticadas desses documentos, provando o zelo do Fisco na devolução de toda a documentação.

Em relação ao despacho interlocutório proferido pela 1ª Câmara do CC/MG, quando do julgamento do PTA nº 01.000166815-07 (fl. 1387), a decisão tomada pela Câmara não constitui paradigma para este processo, porquanto não verificadas as condições daqueles autos.

Desta forma, eventual discrepância nas informações noticiadas nos documentos de fls. 1.388/1.389 não leva à nulidade do lançamento, uma vez que as Autuadas possuíam todas as informações necessárias para a apresentação da defesa.

Neste sentido, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Inicialmente, faz-se necessário abordar as alegações das Impugnantes relativas à violação ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, por indevida inclusão do estabelecimento filial como Coobrigado da obrigação tributária.

Na presente autuação, exigiu o Fisco, num único Auto de Infração, as obrigações apuradas para o estabelecimento matriz e para a filial 1 (um) “Jatobá”.

Entendem, ainda, as Impugnantes, que existe violação à repartição de receita entre os municípios (Contagem e Belo Horizonte), bem como ofensa ao disposto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 e art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN).

Alegam, ainda, falta de motivação para a inclusão da filial no polo passivo.

Não obstante a autonomia prevista no inciso I do art. 59 da Parte Geral do RICMS/02 e as regras de apuração do imposto previstas no art. 29, § 5º, item “3” da Lei nº 6763/75, não cabem nestes autos a nulidade pretendida pela Defesa.

Como se verá adiante, o lançamento está lastreado nos registros contábeis e fiscais dos Sujeitos Passivos, que serviram de prova para sustentar as informações prestadas pelos estabelecimentos, em relação aos saldos de mercadorias e custos de produção.

Como bem ressaltou o Fisco, no início dos trabalhos fiscais, solicitou-se das Impugnantes a apresentação dos livros Diário e Razão e Arquivos Eletrônicos do Ato Declaratório COFIS nº 15/01 das Filiais Jatobá e Goiás, obtendo como resposta, a declaração da Impugnante matriz, em 09/02/11, assinada pelo Sr. Adolfo Pedra Filho (Sócio Administrador) e pelo Sr. Oriene Ricardo Guimarães (Contador), no sentido de que não seria possível atender ao pedido, “porque de acordo com a legislação federal e regulamentações do imposto de renda da pessoa jurídica e normas da lei das S/A nº 6.404/76 alterada pela lei 11.638/2007, o diário da empresa e todos os registros contábeis são consolidados na Empresa Matriz de CNPJ 20.989.372/0001-08.”

De fato, conforme Anexo 3 (fls. 176/268), pode-se constatar que, no Balanço Patrimonial, o saldo da conta “Estoque-almoxarifado” (fls. 178, 181, 184, 187 e 189) confere com os saldos consolidados da matriz e filiais - contas 11209.00001 e 1120900002 - (fls. 191 e 192, 196 e 197, 200, 203, 206). Esses valores também conferem com os valores em reais, após a multiplicação da quantidade física pelo preço médio unitário, apresentados no “livro Custo de Matéria-prima” (fls. 220, 232, 244, 256 e 268). Portanto, as demonstrações contábeis/financeiras são consolidadas no estabelecimento matriz.

Desta forma, considerando a consolidação de diversos registros no livro Diário da matriz, incluiu o Fisco neste lançamento as exigências apuradas, tanto para a matriz, quanto para a filial 1 (Jatobá).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas, cumpre observar que as apurações foram tomadas de forma individualizada, apurando-se as saídas e entradas desacobertadas para cada estabelecimento.

Além do mais, o estabelecimento filial 1 (Jatobá), ao contrário da alegação da Defesa, foi devidamente qualificado no Auto de Infração, com nome e Inscrição Estadual, no campo destinado a identificação do Coobrigado.

Quanto à distribuição de receita entre os municípios (VAF), nada obsta que isso aconteça, pois os valores do crédito tributário estão perfeitamente demonstrados nos autos e a repartição ocorrerá no momento certo. Nesta linha, o próprio voto do Conselheiro Mauro Heleno Galvão, citado pela defesa, já advertia sobre a mitigação do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Não há que se falar, também, em aplicação do art. 112 do CTN, porquanto não se verifica qualquer dúvida sobre a conduta das Impugnantes, capitulações legais ou materialidade dos fatos.

Importante registrar que a ordem de indicação do Sujeito Passivo no Auto de Infração, quando se trata de responsabilidade solidária, não traduz qualquer hierarquia, sendo a indicação de Coobrigado uma mera denominação fiscal, pois ambos são, na verdade, Sujeitos Passivos.

Se não bastasse, muito embora a legislação mineira determine que a apuração do tributo ocorra por estabelecimento, preservando a autonomia dos estabelecimentos, permite-se que eventuais saldos credores sejam destinados aos demais estabelecimentos, ao final do período de apuração, mitigando a mencionada autonomia.

Por outro lado, ao tratar da responsabilidade pelo crédito tributário, a lei mineira refreou de vez o princípio, determinando a responsabilidade comum entre os estabelecimentos. Com efeito, a norma assim dispõe:

Lei 6763/75

Art. 24 - Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

(...)

§ 2º - Todos os estabelecimentos do mesmo titular serão considerados em conjunto, para efeito de responder por débito do imposto, acréscimos de qualquer natureza e multas.

RICMS/02

Art. 60 - Todos os estabelecimentos do mesmo titular são considerados em conjunto, para o efeito de garantia do crédito tributário e acréscimos legais.

Assim, encontra-se correta a inclusão do estabelecimento filial no polo passivo da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda em fase preambular, cabe registrar que, no caso dos autos, não há que se falar em decadência, uma vez que, não obstante a intimação do Auto de Infração tenha ocorrido em 30/09/11, o aspecto temporal do fato gerador, em se tratando de levantamento quantitativo, se verifica no último dia do ano, ou seja, 31/12. Neste caso, nem mesmo em relação ao exercício de 2006, veio a ocorrer a decadência, ainda que analisada à luz do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/10, por ter o Fisco constatado, mediante levantamento quantitativo do estoque de mercadoria/matéria prima (bobinas de aço) e conferência de livros e documentos fiscais, extrafiscais e contábeis, que a Autuada promoveu a entrada e saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais.

O procedimento fiscal encontra lastro autorizativo na legislação mineira, em especial as disposições contidas no art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, com a seguinte redação:

RICMS/02:

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

VIII - auditoria fiscal de processo produtivo industrial.

(...)

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

Na mesma toada, a Lei nº 6.763/75 determina:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

Assim, aplicam-se ao caso as disposições da Lei Federal nº 9.430/96, com as seguintes disposições:

### Levantamento Quantitativo por Espécie

Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

(...)

A dinâmica adotada pelo Fisco é relativamente simples, diferindo do levantamento quantitativo tradicional apenas na demonstração do resultado. Caso fizesse a demonstração de outro modo que aquele mencionado no § 1º do art. 41 anteriormente transcrito, obter-se-ia o mesmo resultado.

O levantamento efetuado, tomando como referência a informação da Impugnante (estabelecimento matriz) de que a única matéria-prima é a “bobina de aço” e que os produtos comercializados advêm da transformação dessa matéria-prima, confronta o estoque inicial, as compras, as saídas documentadas e os estoques finais (o apurado pelo Fisco e o registrado no livro de Registro de Inventário).

As quantidades de mercadorias consideradas na elaboração das demonstrações financeiro-contábeis foram obtidas pelos lançamentos efetuados no livro “Custo de matéria-prima”. Esse livro foi apresentado para comprovar as quantidades físicas/valores contabilizados, em atenção às intimações fiscais (fls. 05/09), que solicitavam informações sobre “a quantidade física de mercadorias” considerada nas escriturações contábeis/financeiras.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com a apresentação desse livro, o Fisco constatou que a Impugnante matriz utilizou a equação: (estoque inicial) + (entradas) – (saídas) = (estoque final), e confirmou que havia diferença entre o estoque contabilizado e o estoque efetivamente inventariado, mesmo considerando todas as “ressalvas” apontadas pelas empresas no curso da ação fiscal.

Para quantificar a diferença, o Fisco adotou, como estoque, as quantidades de mercadorias registradas no livro de Registro de Inventário, com as adequações requeridas pela Defesa.

Em que pese todas as discussões sobre a entrega de documentos, reuniões e atas que antecederam a lavratura do Auto de Infração, a apuração foi realizada da seguinte forma, adotando-se o exercício de 2006 (fls. 270/300) para exemplificação:

Dados	Estabelecimento matriz KG	Estabelecimento filial KG
Estoque inicial	1.937.902	667.471
(+) Entradas	10.755.016	4.090.492
Total de mercadoria	12.692.918	4.757.963
Saídas	10.746.510	4.051.559
Estoque possível	1.946.408	706.404
Estoque LRI	2.375.459	560.357
Entradas desacobertadas	(fls. 295) 429.051	-
Saídas desacobertadas	-	(fls. 295) 146.047

As entradas, conforme planilhas de fls. 285/286, compreendem as compras, a mercadoria recebida em transferência e as devoluções de vendas.

As saídas, com base nas informações contidas nas mesmas planilhas, compreendem as transferências realizadas e as mercadorias encaminhadas para a produção (consumo para a produção).

Os valores foram apurados pelo custo médio, conforme planilhas de fls. 78/82, obtidos mediante informações das Impugnantes (fl. 65), ratificadas pelas contas contábeis “Matéria Prima” e “Custo de Produção” (fls. 176/208).

Os estoques iniciais lançados foram aqueles escriturados no livro Registro de Inventário, sendo que o Fisco não utilizou o saldo inicial do livro “Custo de Matéria-Prima” porque os valores/quantidades eram divergentes daquele livro em 31/12/05. Assim, o saldo inicial do levantamento de 2006 é o saldo efetivamente inventariado em 31/12/05.

Note-se que o levantamento quantitativo trabalha apenas com a matéria-prima “bobinas”, desconsiderando-se as saídas de produto acabado, evitando-se divergência de peso e perdas no processo industrial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As quantidades relativas ao “consumo para a produção” foram identificadas a partir dos documentos elaborados pelas Autuadas e entregues ao Fisco em cumprimento de intimação, bem como pela análise dos documentos contábeis (fls. 209/268). Tais registros compreendem as informações lançadas no livro “Custo de Matéria-Prima” (fls. 209/268).

Caso o Fisco deixasse de lado a técnica do § 1º do art. 41 da Lei Federal nº 9.430/96, o referido levantamento quantitativo poderia ser efetuado com as mesmas quantidades e produzindo o mesmo resultado, como demonstrado adiante:

Dados	Estabelecimento matriz KG	Estabelecimento Filial
		KG
Estoque inicial	1.937.902	667.471
(+) Entradas	10.755.016	4.090.492
Total de entradas	12.692.918	4.757.963
(-) Estoque final LRI	2.375.459	560.357
Saídas reais	10.317.459	4.197.606
Saídas para a produção	10.746.510	4.051.559
Entradas desacobertadas	(fls. 295) 429.051	-
Saídas desacobertadas	-	(fls. 295) 146.047

No tocante às alegações de mérito trazidas pelas Impugnantes, deve-se afastar de pronto quaisquer considerações sobre a remessa de “ofício à chefia” (documento de fls. 18/31). Neste caso, embora presente nos autos, o documento não faz parte do Relatório Fiscal, servindo, apenas, para prestar contas à autoridade superior dos Auditores Fiscais relatando todo o percurso da ação fiscal.

Como Relatório do Auto de Infração deve-se considerar o texto inserido no Auto de Infração e o Relatório Fiscal de fls. 47/50.

Apesar do extenso arrazoado, a Defesa, cuidou de tergiversar sobre os atos da administração pública, utilização da presunção no Direito Tributário e outras questões laterais, sem atacar o levantamento quantitativo, como deve ser enfrentado.

A única pontuação fática diz respeito ao estoque inicial, afirmando as Impugnantes que o estoque inicial de um exercício deve ser o estoque final do exercício anterior.

E esse foi exatamente o procedimento adotado pelo Fisco, conforme quadro a seguir, relativo ao estabelecimento matriz:

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

Estoque/ano	Final	Fls.	Estoque inicial adotado pelo Fisco	Fls.
2005	1.937.902	66	-	-
2006	2.375.459	70 e 270	1.937.902	285
2007	3.264.916	72 e 272	2.375.459	287
2008	1.772.496	75 e 277	3.105.845*	289
2009	2.118.697	76 e 278	1.772.496	291
2010	-	-	1.957.114*	293

As diferenças para os exercícios de 2008 e 2010 decorrem da exclusão dos materiais de terceiros em poder do estabelecimento matriz, conforme ajustes de fls. 272 e 278.

Conclui-se, portanto, que o levantamento realizado pelo Fisco é relativamente simples e não comprometeu, em momento algum, a apresentação de defesa pelas Impugnantes.

Restam afastadas, portanto, quaisquer alegações de utilização de presunção e inversão do ônus da prova.

Não procede, também, a alegação de duplicidade de exigências fiscais, em decorrência da apuração de entradas e saídas desacobertas de documento fiscal. O caso presente difere daquele relativo à decisão citada pela Defesa (Acórdão nº 18.629/10/2ª), quando foram rejeitadas as exigências de ICMS sobre entradas e saídas, ao argumento de que as entradas desacobertas foram apuradas em decorrência das saídas acobertas.

No caso ora em análise, não existe a duplicidade, uma vez que o Fisco apurou em cada exercício, entrada ou saída desacoberta em cada estabelecimento, mas nunca as duas hipóteses simultâneas.

O Quadro adiante bem esclarece a questão:

Ano	Ocorrência Matriz	Ocorrência filial
2006	Entrada desacoberta – fls. 295	Saída desacoberta
2007	Entrada desacoberta – fls. 296	Saída desacoberta
2008	Saída desacoberta – fls. 296	Entrada desacoberta
2009	Entrada desacoberta – fls. 297	Saída desacoberta
2010	Saída desacoberta – fls. 297	Entrada desacoberta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à incidência do ICMS nas entradas desacobertas, no entanto, não cuidou o Fisco de indicar o dispositivo que embasa a exigência do tributo. Certo é que, na maioria das vezes, adotou a regra da responsabilidade solidária pelo tributo devido na operação anterior (saída do fornecedor para a Autuada), com fins no art. 21, inciso VII da Lei nº 6763/75, que aponta a responsabilidade para “a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacoberta de documento fiscal”.

No caso dos autos, quando se apura a entrada desacoberta, não se constata saídas com a mesma irregularidade no mesmo exercício, o que autoriza dizer que o imposto fora recolhido na íntegra por ocasião da saída, sem o respectivo crédito pela entrada. Assim, o valor devido na operação anterior foi suportado pelas ora Autuadas, em incidência monofásica.

Neste sentido, excluem-se o ICMS e a respectiva multa de revalidação no tocante à apuração de entradas desacobertas.

Por outro lado, registre-se, como bem manifestou o Fisco, que não há qualquer desconsideração da contabilidade das Autuadas. Adotou-se apenas o confronto entre os elementos da escrita fiscal e contábil e o estoque real, apurado mediante conclusão meramente aritmética.

Não há que se falar, também, em adoção de outras técnicas fiscais que viessem robustecer o lançamento do Fisco. Neste caso, cabe à Autoridade Fiscal utilizar-se da técnica de apuração que melhor lhe convier e que demonstre, de fato, as operações realizadas pelos estabelecimentos.

No tocante à contagem física do estoque no exercício de 2010, cabe destacar a informação do Fisco (fls. 53/60), no sentido de que, em visita ao estabelecimento matriz, constatou-se que, no mesmo local, encontrava-se em funcionamento a empresa Perfinaço Serviços Gerais em Aço Ltda. As duas empresas se confundem e não há separação física dos seus estoques.

Cumpra registrar que não se constata o “exercício da astúcia e do ardil” pelo Fisco e de falta de observação dos “direitos do contribuinte”. Resta demonstrado que o Fisco sempre buscou a “verdade real”, enquanto a Impugnante matriz procurava dificultar os trabalhos fiscais, conforme amplamente relatado nos autos.

Noutra linha, não há que se falar em suspensão do ICMS, pois não há qualquer relação deste instituto com a matéria dos autos, mas sim no PTA nº 01.000166815-07.

No tocante às penalidades exigidas, afastam-se desde já as alegações vinculadas ao montante do crédito, confiscatoriedade e outras alegações constitucionais, em face do óbice contido no inciso I do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

De igual modo, não cabe no caso a aplicação do art. 112, inciso II do Código Tributário Nacional, uma vez que não restam dúvidas quanto à natureza ou circunstâncias materiais do fato.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta corretamente o Fisco no sentido da improcedência do pedido de redução da Multa de Revalidação, haja vista que o § 2º do art. 56 não cuida da redução da penalidade a 15% (quinze por cento) de seu valor, mas sim, de multa em dobro no caso de operações sujeitas ao regime de substituição tributária. Eis o texto legal:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, 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.

(...)

§ 1º - Na hipótese prevista no inciso I, ocorrendo o pagamento espontâneo apenas do tributo, a multa será exigida em dobro, quando houver ação fiscal.

§ 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:

(...)

No caso das reduções previstas para a multa de revalidação, estão elas atreladas ao tempo do recolhimento do crédito tributário, e não estão sujeitas a qualquer decisão do Conselho de Contribuintes.

Havendo ação fiscal, a Multa de Revalidação será aplicada nos termos do inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75 e, em caso de pagamento do crédito, as reduções serão aplicadas conforme o decurso de prazo entre a intimação do Auto de Infração e data do pagamento.

Noutra toada, clama a Defesa pela aplicação do redutor previsto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6763/75, bem como o ajuste previsto no § 2º do mesmo dispositivo, em relação às entradas desacobertas e a redução para a Multa de Revalidação com base no § 2º do art. 56 da mencionada lei.

Sustenta o Fisco que as multas foram lançadas nos exatos termos da Lei nº 6763/75, não havendo o que se falar na aplicação do redutor previsto na alínea “a” acima, uma vez que as infrações não foram apuradas exclusivamente mediante análise dos documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal das Autuadas, tendo-se utilizado o livro “Custo de Matéria-Prima”, que não faz parte da escrita comercial ou fiscal, caracterizando-se como documento extrafiscal.

O dispositivo em questão assim dispõe:

## 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;

(...)

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;

(...)

Não obstante a ausência de previsão legal para escrituração do referido livro (Custo de Matéria-Prima) e a tentativa da Impugnante matriz em desqualificá-lo, ao afirmar que o seu conteúdo é um “mero controle interno Gerencial”, não se pode olvidar de que as informações nele contidas fazem parte da escrituração fiscal das Autuadas.

Além do mais, os documentos foram apresentados em atendimento à intimação do Fisco, o que lhe retira a característica de documento extrafiscal, no sentido usualmente empregado, que se caracteriza por documentos que registram operações não levadas ao Fisco (“Caixa Dois”).

Assim, conclui-se pela redução da Multa Isolada a 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6763/75.

Já, com relação à tese de que, excluído o ICMS sobre as entradas descobertas, não se pode falar em imposto incidente na operação e, por esta razão, há que se adequar a multa isolada remanescente ao previsto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, não procede.

A aplicação da referida adequação, defendida pela Impugnante, equivale a afirmar que não incide imposto na operação anterior da qual decorreu a entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal no estabelecimento autuado.

Entretanto, está claro que, na operação em comento, incide o imposto normalmente. Somente não está sendo exigido na entrada o que foi pago na saída, o que não afasta a incidência do imposto. Deste modo, não é possível a adequação da multa isolada correspondente, ao previsto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS e multa de revalidação sobre as entradas desacobertadas; e adequar a Multa Isolada exigida ao disposto na alínea “a”, inciso II, art. 55 da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 20% (vinte por cento). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo de Castro Lucas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

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

Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 20 de junho de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente**

**Antônio César Ribeiro  
Relator**

cam

CC/MG