

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

Acórdão: 21.333/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000458254-90  
Impugnação: 40.010141007-62  
Impugnante: Marcelo Claudio de Lima - ME  
IE: 001120860.00-10  
Coobrigado: Marcelo Claudio de Lima  
CPF: 676.318.276-72  
Proc. S. Passivo: Alberto de Paula  
Origem: DFT/Pouso Alegre

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Mantidas as exigências fiscais remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias (bebidas), sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/03/14 a 31/12/14.

Irregularidades constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 137/149.

A Fiscalização emite o Termo de Rerratificação às fls. 231/232, e anexa os documentos de fls. 233/254.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 261/277.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 279/288.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 09/02/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 15/02/17. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Alberto de Paula e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre entradas, saídas e manutenção em estoque, de mercadorias (bebidas) sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/03/14 a 31/12/14.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08):

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

(...)

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

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

No presente caso, a Fiscalização apurou saída de mercadorias (cerveja Brahma 600 ml, cerveja Skol 600 ml, cerveja Itaipava 600 ml, refrigerante Coca Cola 2 (dois) litros e licor Cointreau 700 ml) desacobertadas de documentação fiscal.

Em relação ao produto aguardente “Velho Barreiro”, foram apurados entradas e estoques desacobertados de documentação fiscal.

Assim, para os produtos com saídas sem notas fiscais, exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao produto aguardente “Velho Barreiro”, exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c art. 56, § 2º, inciso III e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos retrocitada lei.

Por meio de cruzamento eletrônico de dados, foram confrontadas informações prestadas mensalmente pela Autuada e por terceiros.

A Defesa, em síntese, alega que:

- 1) multa isolada do Auto de Infração tem caráter confiscatório;
- 2) mesmo com a redução do ICMS e da multa isolada, a empresa não terá condições para pagamento do Auto de Infração;

3) houve dobra de quantitativos na conversão de dúzias em caixas de algumas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) para os produtos: cerveja Brahma 600 ml e cerveja Skol 600 ml;

4) houve desproporcionalidade de preços das vendas no atacado e varejo, tanto na apuração do ICMS/ST quanto da multa isolada, para as cervejas supramencionadas.

A Fiscalização reformula o crédito tributário, conforme se verifica pelo Termo de Rerratificação acostado às fls. 231/232, em relação à conversão de quantitativos das cervejas BRAHMA e SKOL, para o período de dezembro de 2014, em face do acerto das quantidades de algumas notas fiscais dos respectivos produtos.

Em decorrência da reformulação, o valor original do crédito tributário reduziu de R\$ 1.718.733,55 (um milhão, setecentos e dezoito mil, setecentos e trinta e três reais e cinquenta e cinco centavos) para R\$ 1.447.886,73 (um milhão quatrocentos e quarenta e sete mil, oitocentos e oitenta e seis reais e setenta e três centavos).

Após a Rerratificação do Auto de Infração, a Impugnante apresentou nova impugnação, acrescentando, em relação aos argumentos anteriormente aduzidos, que a falta de emissão de documentos fiscais não causaria prejuízo do ICMS aos cofres públicos, por serem os produtos sujeitos à substituição tributária.

Todavia, razão não lhe assiste, como adiante se verá.

No caso da saída de produtos sujeitos à substituição tributária sem emissão de notas fiscais, está sendo exigido apenas a multa isolada.

Já para o produto aguardente “Velho Barreiro” 910 ml, sujeito à substituição tributária, as entradas e o estoque desacobertados de documentos fiscais, de março a dezembro de 2014, ensejam a cobrança do ICMS/ST, como apresentado no Demonstrativo do Crédito Tributário Rerratificado às fls. 237/238.

Noutro giro, razão assiste à Fiscalização, ao pugnar pela intempestividade da segunda manifestação da Impugnante.

Com efeito, o Termo de Rerratificação foi entregue à Autuada no dia 17/10/16 e ao Coobrigado, Sr. Marcelo Cláudio de Lima, no dia 18/10/16, conforme Avisos de Recebimento (AR) às fls. 255/256, respectivamente. A impugnação somente foi protocolizada em 16/11/16, (fls. 261).

Nos termos do § 2º do inciso II do art. 120 do RPTA, no caso de reformulação do crédito tributário não alcançadas pelo parágrafo 1º, o sujeito passivo terá o prazo de 10 (dez) dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário, *in verbis*:

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

(...)

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.

Como o Termo de Rerratificação do Auto de Infração representou uma redução do crédito tributário, sem que tenha havido inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, o prazo que deve ser aplicado é o do § 2º do inciso II do art. 120 do RPTA (10 - dez dias) e não o do § 1º (30 - trinta dias), como requer a Autuada.

No entanto, ainda que esteja caracterizada a intempestividade da 2ª Impugnação, impõe-se analisar os argumentos trazidos pela Impugnante em sua primeira peça impugnatória, eis que tempestiva.

É oportuno lembrar que o LEQFID é procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02. Confira-se:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste, tal levantamento quantitativo, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável. Cabe, assim, 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.

Do exame da impugnação, observa-se que a Impugnante não refutou, em nenhum momento, as entradas, o estoque e as saídas dos produtos contemplados no levantamento quantitativo, desacobertados de documento fiscal. Ao contrário, confirmou todas estas ocorrências.

Alegou, por outro lado, que teria havido uma desproporcionalidade de preços das vendas no atacado e varejo, tanto na apuração do ICMS/ST quanto na da multa isolada, para os produtos cerveja BRAHMA 600 ml e cerveja SKOL 600 ml.

A Fiscalização adotou, como base de cálculo da multa isolada, o valor das entradas, determinado pelo o Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI), conforme apresentado no Demonstrativo do Crédito Tributário rerratificado de fls. 237.

A Impugnante alega que a empresa seria eminentemente atacadista e, por isso, deveria ter sido adotado como base de cálculo da multa isolada, os preços de venda, numa proporção entre os preços de atacado e do varejo, com base nas notas fiscais que emitiu.

Contudo, tal argumento não merece prosperar, uma vez que não há como se ter certeza de que as vendas sem notas fiscais foram na mesma proporção das vendas com documento fiscal.

No que se refere às penalidades aplicadas, as alegações trazidas pela Defesa também não merecem guarida.

A Multa Isolada aplicada está prevista no inciso II do art. 55 da Lei Estadual nº 6.763/75, nos seguintes termos:

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:

No caso em exame, para a confecção do LEQFID, a Fiscalização utilizou Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de terceiros, bem como as NF-es próprias de saída, além de cupons fiscais. Como o cruzamento de dados apontou omissões de registros de entradas, utilizou-se o procedimento com base nas NF-es de terceiros e não àquelas do livro Registro de Entradas (LRE).

Dessa forma, como o feito fiscal não foi feito com base exclusivamente em documentos e lançamentos efetuados na escrita da Autuada, correta a penalidade aplicada.

A Multa de Revalidação exigida no Auto de Infração decorre do art. 56, inciso II, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75:

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.

(...)

§ 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.

(Grifou-se).

A multa de revalidação do Auto de Infração está sendo aplicada somente sobre as entradas e estoque desacobertados do produto aguardente "Velho Barreiro" 910 ml, em virtude de falta de recolhimento do ICMS/ST.

Ademais, mesmo para produtos sujeitos à substituição tributária, o contribuinte deve emitir documentos fiscais, conforme os incisos VI e IX do art. 16 da Lei Estadual nº 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escreiturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

O inciso X do art. 96 do RICMS/02 reforça a obrigatoriedade da emissão dos documentos fiscais, bem como a sua exigência do remetente, *in verbis*:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

Ressalte-se que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA). Examine-se:

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

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

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE RÉFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Todas as multas aplicadas foram devidamente comprovadas no Auto de Infração, inclusive com a confirmação do cometimento das ocorrências pela própria Impugnante.

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada exigida não tem relação somente com as entradas e estoque desacobertados do produto aguardante “Velho Barreiro” 910 ml, mas também com as saídas sem notas fiscais dos demais produtos contemplados no levantamento quantitativo.

Os valores de saídas sem documentos fiscais são superiores à R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) para os produtos cerveja BRAHMA 600 ml e cerveja SKOL 600 ml.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, cabe destacar que a inclusão do Coobrigado, Marcelo Cláudio de Lima, CPF 676.318.276-72, no polo passivo da obrigação tributária, deve-se ao fato de ele deter o cargo de empresário individual.

O empresário em nome individual atua sem separação jurídica entre seus bens individuais e os dos seus negócios.

Não vigora o princípio da separação do patrimônio e, por isso, responde de forma ilimitada pelas dívidas contraídas no exercício da sua atividade perante os seus credores e, *in casu*, responde pelo crédito tributário exigido uma vez que concorreu por seus atos e/ou omissões para o não recolhimento do tributo pela empresa individual, conforme inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(....)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Portanto, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e a Impugnante não apresentado prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento, inclusive quanto à inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 231. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alberto de Paula e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente**

**Bernardo Motta Moreira**  
**Relator**