

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.338/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000393436-08
Impugnação: 40.010139561-67, 40.010139565-74 (Coob.), 40.010139564-00 (Coob.), 40.010139563-29 (Coob.)
Impugnante: Brasil Negócios Itaú Auto Posto Ltda.
IE: 723077643.00-14
João Batista de Mello (Coob.)
CPF: 400.335.038-34
José Fernando Cortez de Melo (Coob.)
CPF: 254.205.068-66
Rosa Elena Cortez de Melo (Coob.)
CPF: 085.806.278-00
Proc. S. Passivo: Antônio Mariosa Martins/Outro(s)
Origem: DFT/Poços de Caldas

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos o poder de gerência dos sócios, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21 § 2º, inciso II, da Lei nº 6763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatada, mediante levantamento quantitativo financeiro diário – LEQFID, a ocorrência de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias sujeitas à substituição tributária (combustíveis) desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST relativo às operações de entrada e estoque de mercadorias desacobertadas, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56, c/c § 2º, inciso III do mesmo artigo e da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, esta majorada em 50% (cem por cento) em razão da constatação de reincidência nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da citada lei. Para as saídas de mercadorias desacobertadas, exigiu-se apenas a citada

multa isolada e respectiva majoração. Infração parcialmente caracterizada, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 144/147. Redução da multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento), uma vez utilizado o PMPF para a composição de toda a base de cálculo, e adequação da multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos do disposto no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Decorre o lançamento da constatação de que a Autuada manteve em estoque, promoveu entradas e saídas de mercadorias (combustíveis: álcool, gasolina e óleo diesel) desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

As irregularidades foram constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado. Para execução do levantamento foram utilizadas as informações contidas nos arquivos eletrônicos (Sintegra) transmitidos pela Autuada (Registros de Entradas, Saídas e de Inventário e livro Movimentação de Combustível) e em notas fiscais emitidas.

Exigências de ICMS/ST sobre as entradas e estoques desacobertos, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, esta majorada em 50% (cem por cento) em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§6º e 7º da citada lei. Para as saídas desacobertas, exigiu-se somente a referida multa isolada majorada.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, os sócios-administradores como Coobrigados (responsáveis solidários), nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21 § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

Inconformada, a Autuada apresenta em conjunto com os Coobrigados, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 78/99, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 124/136.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 142, que resulta na juntada de documentos e reformulação do lançamento efetuado pela Fiscalização às fls. 144/147.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 245/253.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 256/261.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Alega em apertada síntese: a) cerceamento ao direito de defesa; b) precariedade das provas e vinculação com os fatos apontados no lançamento; c) os produtos estão sujeitos ao recolhimento do ICMS por substituição tributária e o ato caracterizaria *bis in idem*; d) reduzido prazo para que a defesa explicasse as divergências constatadas; e, e) reincidência inaplicável aos sócios por ausência de provas e inaplicável em razão da decadência dos atos anteriores com fulcro no art. 173, inciso I do CTN.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois 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. O Auto de Infração foi lavrado em total observância de todos os preceitos e requisitos contidos no RPTA, notadamente em relação ao requisito contido no inciso IV do artigo 89:

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

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

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

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

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

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

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

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

(Grifou-se).

Portanto, não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe acrescentar que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso I do 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;

(...)

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Repisa-se, o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

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

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

Do pedido de perícia

A Autuada requer a produção de prova pericial contábil, elencando os quesitos de fls. 98 dos autos, e indica assistente técnico.

A realização de prova pericial consiste em uma vistoria ou exame de caráter técnico especializado, capaz de suprir as dúvidas daquele que não é o especialista no assunto sob análise.

Importante registrar que a técnica fiscal adotada tratou do cotejo diário entre as vendas realizadas pela Contribuinte e as entradas de mercadorias, cotejando também os estoques finais, conforme informações repassadas ao Fisco pela Autuada em seus arquivos eletrônicos, acusando as diferenças objeto deste Auto de Infração.

Dessa forma, o exame pericial no presente caso mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos pelas partes ou prescindem de análise de uma *Expert*.

Destaca-se que o pretense cotejo dos documentos físicos colacionados aos autos pela Defesa com as informações contidas nos arquivos eletrônicos transmitidos ao Fisco pela Contribuinte, a fim de conferir a exatidão das informações constantes dos arquivos eletrônicos, não demandam conhecimento especializado.

Aliás, a Impugnante deseja que o Perito tente fazer provas que ela deveria ou poderia ter trazido aos autos e não o fez.

Vale repisar que os arquivos eletrônicos transmitidos ao Fisco devem espelhar a movimentação de bens e mercadorias dos usuários de sistema eletrônico de dados, autorizando a presunção de que os dados neles registrados são reais e corretos, dispensando a análise individualizada de cada documento fiscal, em especial quando se trata de levantamento quantitativo de mercadorias, consoante inciso II do art. 194 do RICMS/02, cuja performance verifica o resultado das operações realizadas quanto ao aspecto quantitativo, aferindo as compras, vendas e estoques.

Nesse sentido, cabe exclusivamente aos Impugnantes apontar eventuais erros, caso existentes, em seus registros e noticiá-los à Fiscalização, o que não ocorreu nos presentes autos, nas oportunidades que foram a eles concedidas.

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.

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

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG).

Desse modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que, 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, o que não é o caso dos presentes autos.

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, II, “a” e “b” do RPTA-MG:

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;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Do Mérito

Conforme relatado, versa o presente lançamento sobre a constatação, por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, da manutenção em estoque e entradas e saídas de mercadorias (combustíveis: álcool, gasolina e óleo diesel) desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2010 e 2011.

Exige-se ICMS/ST sobre as entradas e estoques desacobertos, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, esta majorada em 50% (cem por cento) em razão da constatação de reincidências nos termos do art. 53, §§6º e 7º da citada lei. Para as saídas desacobertas, exigiu-se somente a referida multa isolada majorada.

Inicialmente cumpre abordar a questão prejudicial de mérito levantada pela defesa ao perquirir que a juntada de documentos fiscais com alteração do crédito tributário, levada a termo pela Fiscalização às fls. 144/147 com a rerratificação do lançamento, estaria alcançada pela prescrição (art. 174 do CTN), uma vez relacionadas ao exercício de 2010.

A tese não merece prosperar. Veja-se que caso houvesse a modificação do crédito tributário com a inclusão de novos documentos com data de emissão superior ao interstício de cinco anos, correto estaria o entendimento pela via da decadência e não da prescrição, assim, sob essa ótica será abordada a matéria.

Ainda questiona a Autuada a majoração da multa isolada pela reincidência, no seu entendimento, com base em processos tributários lavrados a mais de cinco exercícios, portanto, neste caso sob a égide da decadência prevista no art. 173 do CTN.

Os entendimentos da defesa não encontram guarida na legislação tributária regente e nem tão pouco são acolhidos pelo regramento que norteia o lançamento.

Na primeira questão levantada, observa-se que a Fiscalização efetuou a revisão de ofício prevista no art. 149 do CTN e diferentemente do alegado, não trouxe aos autos documentos fiscais novos. Houve a identificação de equívocos nos registros desses documentos no LQFID e com a correção, a reformulação do crédito tributário devidamente noticiado à Autuada que se defendeu em tempo hábil.

Cumpre trazer os esclarecimentos prestados pelo Fisco relacionados à matéria: *“Como explicitado no Termo de Rerratificação (fls. 144 a 145), foi identificada a duplicidade de registro das Notas Fiscais de Entrada 176.645 (fls. 30) e 057.327 (fls. 27), sendo excluídas as incorretas. Cabe ressaltar que a revisão do*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito tributário atendeu a legislação vigente bem como ao Princípio da Verdade Material.”.

Além do acima exposto, foi corrigido o valor da base de cálculo de incidência tributária com a adequação dos valores ao Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) correspondente a cada combustível, na forma do previsto no item 1 da alínea “b” do inciso I da Parte 1 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõe:

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

Portanto, percebe-se claramente não ter ocorrido inovação nos autos e nem agregação de novas acusações fiscais que poderiam suscitar mudança de critério jurídico em relação ao lançamento. Do contrário, ao longo de todo o trâmite dos autos, as exigências fiscais estiveram sempre respaldadas nos mesmos dispositivos legais e nas mesmas irregularidades descritas no Auto de Infração originalmente formalizado.

Ademais, no que se refere a um possível interstício decadencial, conforme reiteradas decisões deste Conselho de Contribuintes, a decadência é regida pelo art. 173, inciso I, do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2010 e 2011, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11 e 01/01/12, findando-se em 31/12/15 e 31/12/16, respectivamente.

Considerando-se que a Impugnante fora notificada, de forma pessoal, do Auto de Infração em questão no dia 02/12/15, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento, quer seja pela aplicação do disposto no art. 150, §4º, ou pela aplicação da contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

As retificações do crédito tributário promovida pelo Fisco e sua notificação ao sujeito passivo não têm qualquer interferência no aspecto temporal relativo à decadência.

Sob a mesma ótica se reverte a alegação da decadência quanto à majoração da multa isolada pela reincidência. A matéria tem normas específicas que serão posteriormente abordadas com mais profundidade, entretanto, a ela também não se aplica o entendimento da defesa, pois, a contagem do prazo e aplicação de dispositivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legal para sua efetivação se relaciona com a prática de ato no limite de cinco anos do reconhecimento de infração com atribuição de penalidade tributária com a mesma capitulação legal.

Portanto, quanto à prejudicial de mérito levantada, não cabe o reconhecimento da decadência.

Insurge-se ainda a Impugnante, com relação à competência do Estado em legislar sobre o ICMS de combustíveis e o fato da aquisição desses produtos estar condicionada à tributação por substituição tributária.

A Lei Complementar nº 87/96 autoriza os Estados e o Distrito Federal a atribuírem ao sujeito passivo da obrigação tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, nos seguintes termos:

Art. 6º. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

(...)

A Lei Estadual mineira nº 6.763/75, observando as condições estabelecidas na lei complementar, assim dispõe sobre a sistemática da substituição tributária:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20 - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

(...)

Por sua vez, o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, resguarda o erário em casos do não cumprimento da obrigação pelo remetente, ao dispor:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Cumpra-se destacar que reforça o acima exposto, o disposto no art. 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que compõe capítulo específico com as normas da tributação de combustíveis. Impõe o dispositivo a responsabilidade pelo pagamento do tributo ao destinatário que receber o combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, ainda que desobrigado o remetente.

Depreende-se dos mencionados dispositivos legais a lícita competência estadual para o controle da tributação dos combustíveis e sua cobrança através da substituição tributária com a devida responsabilização do destinatário pela retenção e recolhimento quando não comprovada a antecipação pelo fornecedor.

Como visto, a norma se amolda com perfeição ao caso analisado, uma vez constatado pela Fiscalização a movimentação das mercadorias sem o devido acobertamento de documentação fiscal e, por conseguinte, sem condições de comprovação do recolhimento prévio do tributo na forma da previsão legal.

Imperioso ressaltar que as irregularidades foram constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado, sendo utilizadas as informações contidas nos livros e arquivos eletrônicos (Sintegra) transmitidos pela Autuada (Registros de Entradas, Saídas e de Inventário e livro Movimentação de Combustível) e em notas fiscais emitidas.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Por meio da combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), verifica-se a ocorrência de possíveis irregularidades, utilizando a seguinte equação:

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

Trata o LEQFID 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 Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste tal roteiro em uma simples operação matemática de soma e subtração, no qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico verifica-se a ocorrência de estoque de mercadoria desacobertado de documento fiscal. Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo Contribuinte pressupõe-se que houve saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o resumo.

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

Entretanto, os Impugnantes não trouxeram qualquer argumentação técnica quanto à apuração dos quantitativos de entradas, estoques e saídas de combustíveis sem documento fiscal. Carreamos aos autos apenas argumentações genéricas quanto ao recolhimento do imposto por substituição tributária, alegações pertinentes ao inconformismo com a eleição dos Sujeitos Passivos e nesse aspecto a responsabilização dos sócios, ofensa a princípios constitucionais e alegação de que o lançamento deveria se limitar à cobrança de obrigação acessória.

Diante disso e considerando-se que a contestação de levantamento quantitativo somente se faz mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando eventuais inconsistências no levantamento fiscal, foram os autos retornados à origem, para que fossem esclarecidos pontos específicos, momento em que foi novamente oportunizado aos Impugnantes a apresentação de prova das suas alegações acerca da improcedência das exigências fiscais.

Contudo, os Impugnantes não carregaram aos autos elementos capazes de desconstituir o lançamento fiscal.

Com visto alhures, originariamente, o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário. Entretanto, se este imposto não é retido pelo substituto, aquele que recebeu a mercadoria sem a devida retenção é responsável pelo recolhimento do imposto não pago, como no caso dos autos em que se constatou a entrada e o estoque de combustível sem documentação fiscal, portanto sem o recolhimento do ICMS/ST devido, conforme disposto nos §§ 18 e 19 do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, autorizado que foi pela legislação que rege a matéria, o imposto devido por substituição tributária nas operações com combustíveis está sendo exigido da empresa autuada, na qualidade de responsável solidário, por ter recebido e também estocado a mercadoria sem documento fiscal e, por consequência, sem a devida comprovação da retenção e recolhimento do imposto devido.

No tocante à base de cálculo utilizada para a exigência do tributo devido, cumpre esclarecer que o imposto foi exigido tomando por base as disposições previstas na legislação para fixação da base de cálculo do imposto por substituição tributária, conforme disposto no item 1 da alínea “b” do inciso I da Parte 1 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02.

Importante esclarecer que esta base de cálculo foi adotada pela Fiscalização com a reformulação do crédito tributário às fls. 144/147, em detrimento do preço médio ponderado demonstrado no LEQFID com fulcro nos documentos de entradas e saídas da própria empresa.

Considerando a modificação promovida pelo Fisco, tem-se como base de cálculo para a cobrança das mercadorias desacobertas, as quantidades encontradas multiplicadas pelo valor do PMPF que é o preço dos combustíveis cobrado nas bombas nas respectivas datas dos ilícitos apurados.

Assim sendo, a situação de identificação de parte da operação tributável como operação própria e outra sujeita ao cálculo do tributo por substituição tributária ficou prejudicada, não sendo lícita a cobrança da multa de revalidação em cobro na forma do disposto no inciso III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 sobre a parcela do imposto substituído.

Ou seja, para que fosse cobrada a multa de revalidação em dobro, haveria de se considerar na composição das entradas e estoques desacobertos, o preço médio apontado no LEQFID como base de cálculo da operação própria, incidindo sobre estes o ICMS e a MR (simples) e sobre a diferença entre a base de cálculo apurada com o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PMPF (BC/ST) e a da operação própria, a incidência do ICMS/ST e a consequente MR em dobro.

Logo, inexistindo parcela de ICMS/ST identificada em separado, a multa de revalidação deve ser reduzida ao percentual de 50% (cinquenta por cento), uma vez utilizado o PMPF para a composição de toda a base de cálculo.

Ainda, há de se adequar a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos do disposto no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, uma vez que o levantamento tomou por base os documentos e os lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte e como se observa na coluna do demonstrativo do crédito tributário após revisão/retificação, não aplicou a redução para todos os períodos autuados (doc. fls. 145/146).

Corretas, portanto, as exigências do 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, *in verbis*:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacompanhada 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;

(...)

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.

O mesmo raciocínio se aplica ao cálculo da cobrança das saídas desacompanhadas, observando-se, entretanto, que sobre estas operações incidiu somente a multa isolada acima citada, uma vez existir acobertamento de notas fiscais de mercadorias entradas com o prévio recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Nesse contexto, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 CTN, conforme requerido na Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como visto, está sendo exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da lei nº 6.763/75 por dar saída a mercadoria e por recebê-la ou mantê-la em estoque, desacobertada de documento fiscal.

De acordo com o demonstrado, as situações de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, foram apuradas mediante levantamento quantitativo diário com base nos registros dos livros e nos documentos fiscais da Autuada.

Assim, também não procede a alegação da defesa com relação à majoração da penalidade isolada, cita-se a seguinte autuação que a fundamentou, conforme documentos comprobatórios da reincidência acostados às fls. 69/70:

- PTA nº 04.002101317-83: Multa Isolada exigida prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 - data do pagamento da exigência em 25/03/08;

Ressalta-se que a constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos arts 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, *ex vi* do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Correta, portanto, a majoração da penalidade isolada pela constatação da reincidência, observada a adequação do valor da referida penalidade acima mencionada.

Embora a Impugnante alegue que as multas aplicadas são exacerbadas, que extrapolam os limites dos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco, cabe salientar que as penalidades estão previstas em lei.

Vale destacar que as penalidades exigidas nos presentes autos são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente a 50% (cem por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75). A outra (multa isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória, exigida no percentual de 20% (vinte por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cento) do valor global das entradas, saídas e estoque desacobertados, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei.

Ressalta-se que as multas de revalidação e isolada exigidas estão disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração. E que, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), é defeso a este Órgão Julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *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;

RPTA

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Conforme já relatado, a Fiscalização elegeu para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, os sócios-administradores, conforme se verifica no contrato social da autuada, cópia às fls. 18/24.

A inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos sócios-administradores da empresa autuada deu-se nos termos do art. 135, inciso III do CTN (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 6763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da manutenção em estoque, dar entrada e promover a saída de combustíveis sem o devido acobertamento fiscal, demonstrando claramente o intuito de suprimir o imposto devido à Fazenda Pública.

Induidoso, portanto, que os Coobrigados, na qualidade de sócios-administradores da empresa, tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela Autuada, sendo certo que a situação posta nos presentes autos caracteriza a supressão total do ICMS devido nas operações e a intenção de fraudar a Fiscalização.

Assim, resta claro a gestão fraudulenta dos Coobrigados com intuito de lesar o Erário Estadual.

No caso do presente processo, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva dos Coobrigados com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 135, inciso III do CTN.

Registra-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária dos Coobrigados está prescrita na Lei nº 6.763/75, em conformidade com os requisitos do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621 / MG, julgado em 2.007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

O Tribunal de Justiça do estado de Minas Gerais, em ílibada decisão, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No mesmo processo, acompanhando o relator, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade, após algumas considerações, concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTA, PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE.

Assim, correta a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 135, inciso III do CTN.

As demais alegações da defesa são insuficientes para elidir as acusações fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito levantada em relação à reformulação do crédito tributário, à unanimidade, em não reconhecer a decadência. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 144/147 e, ainda, para reduzir a multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento), uma vez que utilizado o PMPF para a composição de toda a base de cálculo, e adequar a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos do disposto no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos.

Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator