

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

Acórdão: 23.176/19/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001125188-08  
Impugnação: 40.010146746-45, 40.010146747-26 (Coob.)  
Impugnante: Marisa Lojas S.A.  
IE: 062014333.01-27  
Adalberto Pereira dos Santos (Coob.)  
CPF: 147.882.841-20  
Proc. S. Passivo: José Eduardo Tellini Toledo/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO.** No caso do presente processo, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, portanto, correta a inclusão do Coobrigado (administrador da empresa autuada) na sujeição passiva, com base no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III, do CTN.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Contribuinte, no período fiscalizado, promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias (artigos de vestuário) desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo, no exercício de 2016.

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

Em atendimento ao disposto no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional - CTN c/c o previsto no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, e ao que determina o art. 1º, subitem 1.8.8 da Portaria SRE nº 148 de 16/10/15, o Fisco incluiu, como Coobrigado, no polo passivo da presente obrigação tributária, o administrador da empresa autuada.

Inconformados, Autuada e Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 67/89, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 154/160.

## ***DECISÃO***

### **Das Preliminares**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduzem que o Auto de Infração não retrata a infração cometida e nem consigna dispositivos legais convergentes com os fatos da acusação fiscal.

Entretanto, razão não lhes 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. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que os Autuados compreenderam e se defenderam 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 dos Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovar suas alegações.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entenderem necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formulam os quesitos de fls. 85, como segue:

- a) Informe o Sr. Perito se existe qualquer prova no presente processo administrativo, além das planilhas anexadas pela fiscalização (inclusive contábeis), demonstrativas do ingresso de recursos financeiros;

b) Informe o Sr. Perito se as diversas mercadorias comercializadas pela Impugnante Marisa foram agrupadas pelas descrições dos produtos ou pela sua individualização;

c) Informe o Sr. Perito se haveria diferença na exigência fiscal, caso as diversas mercadorias tivessem sido agrupadas por sua individualização, código de produto e descrição, identificando-a.

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 pelos próprios Impugnantes em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Há de se observar, que o quesito proposto na alínea “c”, se traduz num novo levantamento sem o agrupamento dos produtos, apresentação individualizada, o que de certo, por tratar-se de operação matemática envolvendo estoques e movimentação de entradas e saídas de mercadorias, seguramente levaria a apuração das mesmas diferenças de quantidades do resultado encontrado no trabalho fiscal, restringindo-se a possível diferença na determinação individual do produto no grupo.

Portanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria, permitindo a formação da convicção quanto à legitimidade do procedimento fiscal adotado, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo, no exercício de 2016.

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

Foi incluído no polo passivo da presente obrigação tributária, o administrador da empresa autuada, na forma do disposto no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional-CTN c/c o previsto no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, nos termos do que determina o art. 1º, subitem 1.8.8 da Portaria SRE nº 148 de 16/10/15.

Cabe inicialmente ressaltar, que a Fiscalização auditou a empresa com base nos documentos, livros e lançamentos efetuados e informados ao erário pela própria empresa, mediante arquivos eletrônicos transmitidos mensalmente, conforme se constata na mídia eletrônica acostada às fls. 56 dos autos e amostragem impressa juntada às fls. 14/25.

Ainda, que no levantamento houve o agrupamento de produtos no intuito de se evitar erros, e assim esclarece o Fisco sobre o tema na sua manifestação nos autos: “...o Fisco agrupa os produtos, de forma bastante clara, com o objetivo de evitar qualquer inconsistência com relação à codificação indevida.”.

Portanto, a simples discordância dos Impugnantes quanto ao agrupamento de produtos não tem o condão de elidi-lo. Trata-se de método plausível para o levantamento quantitativo de mercadorias quando estas apresentam codificação e discriminação de características pulverizadas, exatamente no intuito da diminuição da possibilidade de erros nas compilações e, por via de consequência, no próprio resultado do cotejamento.

Os Impugnantes alegam que o procedimento que apura saídas desacobertas por intermédio de levantamento quantitativo de mercadorias trata-se de presunção, que a cobrança do tributo fundada em mera suposição é despida de razoabilidade e de legitimidade. Arguem caber à Fiscalização, encontrando indícios, provar a ocorrência do fato gerador, demonstrando a efetiva circulação de mercadorias, o que no caso em tela, não ocorreu. Afirmam que o Fisco limitou-se a tributar com base em presunção de saídas desacobertas sem contudo apresentar provas contábeis a lastrear as acusações fiscais. Ainda, que trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de apresentação de prova em contrário.

Importa comentar que a apuração efetuada por meio do levantamento quantitativo não se trata de presunção, como querem fazer crer os Impugnantes, mas sim de apuração por meio de uma operação matemática, cujo resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias no estoque existente ao final de cada período, até porque os valores utilizados no levantamento foram extraídos das declarações da própria Contribuinte.

Ademais, de acordo com a doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente acolhida, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL IN 'PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL', EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

8. VALOR DA PROVA INDIRETA. EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, 'A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO. O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA, MEDIANTE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS.

Considera-se, então, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Caso entenda que no presente caso existe a figura da presunção, deve-se considerar que se trata de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa

prova deve ser produzida pelos Impugnantes. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, no caso dos autos, a existência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo.

Poderia a Defesa ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 136 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Contudo, não é este o caso dos autos.

Para apuração das saídas desacobertadas, no exercício de 2016, o Fisco realizou o Levantamento Quantitativo, conforme demonstrativo constante do “Anexo I – Levantamento Quantitativo”, da mídia eletrônica juntada às fls. 56, com base nas informações fornecidas pela própria Contribuinte no SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.

Registra-se, como já exposto, que o levantamento quantitativo é um procedimento idôneo para se apurar as operações realizadas pela Contribuinte, com previsão regulamentar, conforme art. 194, inciso II, do RICMS/02, a seguir transcrito:

Art. 194 - Para a 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;

(...)

Utilizando-se da fórmula “Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final”, o Fisco apurou Estoque Final divergente (maior) daquele declarado pela Contribuinte no SPED, o que caracterizou saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Consiste tal roteiro em uma simples operação matemática de soma e subtração, em que o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente.

Cabe aos Impugnantes, 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. O que não se verifica nos autos.

Não se incumbiu a defesa em apontar no levantamento as divergências em relação aos produtos, fosse ela por erro de codificação, nomenclatura, quantidades

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informadas nos documentos fiscais e/ou estoques (inicial e final), uma vez franqueado o levantamento com base nas suas informações eletrônicas e por período fechado, ou seja, com volumes dos estoques fornecidos pela própria Autuada ao término de cada exercício envolvido.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pelo Fisco.

Corretas, também, a Multa de Revalidação aplicada com fulcro no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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 10º do art. 53.

-----  
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 desacoberta 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;

(...)

No tocante à sujeição passiva, alegam os Impugnantes ser inadequada a inclusão no polo passivo da presente obrigação tributária do Administrador da empresa, ao argumento de que não há demonstração nos autos da contribuição dele para que o tributo não fosse recolhido.

Afirma que o Fisco não comprovou nos autos que o Coobrigado praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Todavia, a eleição do Coobrigado no polo passivo da presente obrigação tributária, tem fulcro nas disposições inseridas no art. 135 do Código Tributário Nacional, e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, seguindo, inclusive, orientação contida na Portaria SRE nº 148, de 16/10/15:

CTN

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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:

(...)

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.

(...)

§ 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;

(...)

Portaria SRE Nº 148, de 16/10/2015

Art. 1º - Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

(...)

ANEXO ÚNICO

(...)

1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS

(...)

1.8.8 - Levantamento Quantitativo

(...)

Destaca-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade tributária ao Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando cometeu a irregularidade de dar saída de mercadorias desacompanhada de documentação fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Dessa forma, correta a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, do Administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

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

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

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI 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

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

.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886  
MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, 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 procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor), Lilian Cláudia de Souza e Cindy Andrade Moraes.

**Sala das Sessões, 12 de fevereiro de 2019.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**

CC/MG