

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.281/19/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001205429-17
Recurso de Revisão: 40.060148895-22, 40.060148886-15
Recorrentes: 2ª Câmara de Julgamento
Lojas Riachuelo SA
IE: 062053333.08-90
Recorridos: Lojas Riachuelo SA, Flávio Gurgel Rocha, Newton Rocha de Oliveira Júnior, Oswaldo Aparecido Nunes, Pedro Roberto de Siqueira, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Silvana Lavacca Arcuri, Silvana Lavacca Arcuri/Outro(s), Silvana Lavacca Arcuri
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário. Mantida a decisão anterior.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – DIRETOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição dos Coobrigados (diretores da empresa autuada) para o polo passivo da obrigação tributária com base no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão recorrida.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Decisão recorrida inalterada.

Recurso de Revisão 40.060148886-15 conhecido e não provido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060148895-22 conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque, de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, nos exercidos de 2014 a 2016.

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

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária os diretores da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso VII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.200/19/2ª, julgou quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir os diretores do polo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Relator) e Luiz Geraldo de Oliveira, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 273/294, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se que, no caso do Recurso de Revisão interposto de ofício pela Câmara, a decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte no acórdão recorrido e no voto vencido do Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação sob análise versa sobre a constatação de entradas, saídas e estoque de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exercícios de 2014 a 2016, irregularidades estas apuradas através do roteiro Levantamento Quantitativo.

Exige-se a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, relativamente às entradas desacobertas. Para o estoque e saídas desacobertas são exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada já referida.

Inicialmente, a Recorrente pleiteia que seja considerado decaído o direito de Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, referente aos meses de janeiro a março de 2014, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

(GRIFOU-SE).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos Embargos Declaratórios (Edcl.) no Recurso Especial (REsp)1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

E também no Agravo Regimental (AgRg) no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a março de 2014, somente se expiraria em 31/12/19, nos termos do inciso I do mencionado art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 03/04/19, conforme Aviso de Recebimento – AR de fls. 59.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, verifica-se que a Recorrente promoveu entradas, manteve em estoque e deu saída às mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, referentes aos exercícios de 2014 a 2018, apuradas mediante levantamento quantitativo.

A Recorrente sustenta que a simples análise dos documentos que instruem o presente Auto de Infração é insuficiente para caracterizar as exigências fiscais, uma vez que não promoveu qualquer prejuízo ao erário e que não houve qualquer omissão de entrada ou de saída de mercadorias, tendo em vista a atividade principal da empresa ora notificada – comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios, onde “comercializa uma gama muito grande de produtos nesse seguimento e acaba por sofrer de inconsistências de estoque”.

Acrescenta que cada produto adquirido para revenda, recebe uma subclassificação, que adota para gerir de forma mais eficaz, a venda direta ao consumidor e que a dinâmica do varejo exige rapidez no atendimento ao cliente e por esse motivo, seu sistema informatizado gera a venda sem a conferência do produto em estoque, o que leva a divergências por vários motivos, como por exemplo, no momento da venda, caso a etiqueta se desprenda do produto, é gerada, pelo vendedor, uma nova etiqueta, que pode ser impressa com código diverso do cadastrado.

Assevera que não há qualquer possibilidade de saída de mercadoria sem o cupom fiscal, à exceção da ocorrência de furto. As inconsistências apontadas pela Fiscalização são resultantes da referida troca de código do produto, portanto, o trabalho fiscal deveria levar em conta, não só os códigos das mercadorias, mas um relatório consolidado por produto, com a mesma descrição, verificando, assim, o saldo de cada um deles, de modo a não provocar uma imputação injusta, pois o ICMS devido foi efetivamente recolhido.

Argumenta que a autuação atribuiu às saídas supostamente desacompanhadas de notas fiscais, o valor venal dos produtos, ou seja, inferiu que as saídas eram vendas dos itens em estoque. Entretanto as saídas referem-se a furtos, extravios, dentre outros e os valores utilizados deveriam referir-se àqueles de entrada, dos quais o Fisco tem conhecimento inequívoco.

Reitera que as diferenças apuradas pela Fiscalização só existem nos arquivos eletrônicos, sendo irreais e virtuais, em decorrência dos vícios praticados.

Todavia, sem razão a Defesa em seu recurso.

Em relação à alegação de que comercializa uma gama muito grande de produtos e acaba por sofrer de inconsistências de estoque, destaca-se, por oportuno, que as exigências consubstanciadas no lançamento em exame, referem-se ao período de 01/01/14 a 31/12/16. O Auto de Infração, ora combatido pela Recorrente, foi lavrado em 15/03/19, ou seja, a Contribuinte teve um longo período para sanar as citadas inconsistências.

A Defesa sustenta, em sede recursal, que apenas um sistema aferido e complexo de auditoria poderia dar conta de uma verificação de tal porte, e completamente isenta de equívocos.

Verifica-se que a Recorrente não aponta, uma incorreção ou um erro sequer no cálculo efetuado pela Fiscalização, com indicação de forma clara e precisa do produto, lapso de cálculo ou quantidade apurados de forma inconsistente.

Quando a Recorrente aduz a existência de duplicidade na cobrança e aponta a situação das diferenças de estoque encontradas pelo Fisco num exercício e não levadas para o início do levantamento no exercício seguinte, na realidade, ela se equivoca com a lógica do levantamento quantitativo.

O trabalho se baseia nas informações da Contribuinte. Tem como parâmetro os estoques contados fisicamente nos finais dos exercícios, caso não sejam atribuídos prazos menores para o balanço da empresa, e nos documentos fiscais recebidos pelas compras e emitidos pelas vendas.

Por óbvio, os estoques fisicamente contados por funcionário da empresa não podem ser alterados pela Fiscalização, pois foram eles registrados de conformidade com a quantidade efetivamente existente no momento da contagem. Não compete ao Fisco promover ajustes nos registros dos contribuintes, seu papel está restrito a conferir a correção dos lançamentos e caso diverso, apurá-los e cobrá-los.

Diferentemente do que entende a Recorrente, a quantidade apurada no levantamento fiscal (escritural) é cotejada com a vistoriada e registrada pelo empregado da empresa no final de cada exercício (física), devendo uma coincidir com a outra, sendo que a segunda sempre será considerada como final de um exercício e inicial do subsequente, pois retrata a realidade física dos estoques das mercadorias existentes na empresa no encerramento do período operacional.

Não há se falar em cobrança em duplicidade. O levantamento quantitativo é matemático, tomado de início pelo levantamento *in loco*, agregado da movimentação informada pela empresa, comparado com a contagem do fechamento do exercício, tendo como resultado o empate entre os números do físico com o escritural, do contrário, há entrada, saída ou estoque desacobertado.

Pertinente destacar que em tempos atuais se os efeitos da concorrência acirrada exigem um atendimento rápido e competente às solicitações dos clientes, exigem também, em igual medida, uma atenção especial ao controle tributário de todas as operações realizadas e à fiel observância das disposições legais em vigor, ainda mais quando, de acordo com a declaração da Recorrente de que o seu sistema informatizado gera a venda sem conferência do produto em estoque.

Ademais, se a empresa adotasse uma metodologia de estrito e periódico controle de suas operações de venda, o citado exemplo da situação de perda de etiqueta de um determinado produto, com a conseqüente troca do código respectivo, não geraria qualquer divergência nos levantamentos quantitativos efetuados pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante às ocorrências de perda ou roubo, deve ser providenciado o estorno do imposto creditado, nos termos do art. 71, inciso V do RICMS/02, fato que não foi observado pela Autuada. Confira-se:

RICMS/02

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

(...)

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

(Grifou-se).

(...)

Reitera-se, por oportuno, que nas ocorrências de perda ou roubo, exige-se emissão de nota fiscal com destaque do imposto, ao teor do art. 73 do dispositivo regulamentar, fato, igualmente, não observado pela Recorrente. Examine-se:

RICMS/02

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

(...)

Oportuno destacar, que a constatação de estoque desacobertado não se confunde, em hipótese alguma, com as demais infrações (entradas e saídas desacobertadas), possuindo natureza absolutamente distinta.

Como alhures estampado, as mercadorias constantes do estoque desacobertado são aquelas que se encontravam-se fisicamente, no momento do inventário final do exercício, mas que não tiveram o devido acobertamento fiscal quando da sua entrada no estabelecimento.

Pertinente repisar, que a apuração fiscal fundamentou-se nos arquivos eletrônicos do SPED da Recorrente, importados pelo aplicativo auditor eletrônico e processados pelo programa auditoria código de barras, ambos de reconhecimento e histórico de excelência no âmbito da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG.

Cumprе ressaltar, que na fase prévia de saneamento de dados do programa auditoria código de barras, corrigiu-se as distorções possíveis, conforme verifica-se pelos Anexos do Auto de Infração de fls. 22/57 e mídia eletrônica de fls. 58.

No caso em análise, a Fiscalização utilizou-se de aplicativo eletrônico, que efetua os cálculos automaticamente.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Recorrente para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso II c/c § 4º do RICMS/02 Examine-se:

RICMS/02

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

I - (...);

II- levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

§ 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.

(...)

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, é um roteiro clássico de auditoria fiscal, que encontra supedâneo nos documentos fiscais emitidos ou recebidos pelos contribuintes, bem como nos inventários por estes realizados;

Infere-se que este levantamento consiste em operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo e inquestionável, não se tratando, portanto, de meras suposições.

Diante disso, observa-se que a Defesa não logrou êxito em refutar o procedimento fiscal, haja vista que apenas alega que ocorreram distorções, mas não conseguiu apontar, objetivamente, quais seriam. Ao contrário, alega que ocorreram furtos ou descontrolo de estoque, o que não invalida o lançamento em análise.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Recorrente. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE.

(...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Da Sujeição Passiva

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os diretores da empresa foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, pelos atos praticados por eles, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

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 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.

Ademais, não bastasse a legislação posta, ainda deve a Fiscalização observar a Portaria SRE nº 148 de 16/10/15, *in verbis*:

PORTARIA SRE Nº 148, DE 16 DE OUTUBRO DE 2015
(MG de 17/10/2015 e retificada no MG de 20/10/2015)

Estabelece 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, de que trata o parágrafo único do art. 89 do RPTA.

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 89 do Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), **RESOLVE**:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 01.019.008 Levantamento Quantitativo

(...)

Este Conselho tem decidido pela inclusão de sócios-administradores, gerentes, diretores e representantes de pessoas jurídicas de direito privado nos casos de entradas, estoques e saídas de mercadorias desacobertadas, por entender que, em uma empresa privada, não se pratica este tipo de ilícito tributário de forma reiterada se não for por orientação e sob o comando de quem se encontra à frente do empreendimento. Razão esta que levou a 3ª Câmara de Julgamento, nos acórdãos 23.233/19/3ª e 23.234/19/3ª, cuja Autuada é exatamente a Lojas Riachuelo S/A, a manter no polo passivo os mesmos diretores do presente caso, em função destas mesmas irregularidades comprovadas.

Este entendimento se mostra o mais consentâneo com a prática comercial em uso no país, até porque o benefício decorrente da irregularidade cometida se direciona a quem auferes os lucros da atividade econômica da empresa, e não seus empregados ou terceiros.

Contudo, no presente caso, debateu-se o fato de que os diretores da empresa autuada estariam bem distantes na linha de comando, ou seja, da gestão direta de cada um de seus estabelecimentos, o que afastaria a responsabilidade sobre os atos praticados.

Analise-se, a seguir, a distinção entre o dolo de saída desacobertada, em confronto com os de entrada e estoque desacobertados, porém, desde já apontando que o método de levantamento quantitativo não deixa dúvidas de que as três irregularidades foram provadas nos autos para o período apurado, conforme entendido à unanimidade no acórdão recorrido.

A Defesa, ora Recorrida, buscou justificar o descontrole das saídas desacobertadas verificadas no estabelecimento autuado, a partir de eventos que seriam independentes da gestão da empresa.

São reiteradamente alegados o furto, o extravio de mercadoria, a perda da etiqueta.

Note-se, já de início, que estes eventos são mencionados, apesar de que nenhuma prova de sua ocorrência tenha sido apresentada. Não há, por exemplo, qualquer procedimento adotado pela empresa, nos casos de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, como previsto no inciso V do art. 71, bem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como do art. 73, ambos do RICMS/02. Sendo assim, no presente caso, os argumentos de extravio, furto ou perda não podem ser tomados senão como mera alegação.

Contudo, mesmo que se admita haver descontrole, e mesmo se este decorre de uma dinâmica do setor econômico em que a empresa atua, mais relevante ainda seria que esta adotasse mecanismos de controle, para corrigir os efeitos dos eventos relatados sobre o estoque.

É cediço a obrigação de realizar a contagem do estoque ao fim do ano, quando, ao menos aí, seria o momento a corrigir os desvios verificados, como as saídas desacobertadas. Ressalte-se que esta contagem de estoque é imperativa por força legal e feita de forma anual.

Não tendo ocorrido tal iniciativa de controle, mostra-se o comportamento reiterado de manter a situação do estoque em desacordo com a contabilidade do estabelecimento uma decisão de gestão no sentido de não fazer e, com isto, assumir o risco de consequências tributárias, econômicas e financeiras. Como gerentes não têm autonomia para este tipo de decisão, que pode comprometer o balanço da empresa, percebe-se, então, que esta é, necessariamente, uma decisão da diretoria.

Se as saídas são justificadas pela Recorrida a partir de eventos “causados por terceiros”, não trilha o mesmo caminho as entradas e o estoque desacobertados.

Estes, seguramente, não podem ser justificados pelos furtos e extravios, o que significa que houve sim entrada desacobertada.

A empresa argumenta que são seus centros de distribuição que abastecem as filiais. Imaginar que os veículos saem dos centros de distribuição, conduzindo mercadorias para as quais não houve nem haverá a emissão da nota fiscal de transferência para a filial atuada já demonstra que este tipo de iniciativa pode sim ser atribuída à direção central da empresa, e não mais a meros gerentes locais, que somente poderiam assim agir se tivessem sido acusados pelos diretores de furto.

Sendo assim, a entrada de mercadorias desacobertadas no estabelecimento da filial atuada, bem como a manutenção em estoque destas mercadorias somente podem ser entendidos como ato de gestão da direção central, o que demonstra, não mero descontrole, mas sim intenção de subtrair o pagamento do imposto.

E a razão de se enfatizar que a decisão deve ser atribuída à diretoria, e não à gerência do estabelecimento, a ponto de mantê-los no polo passivo se deve a outras autuações fiscais no mesmo contribuinte pela constatação das mesmas irregularidades.

Desde 2017, além das duas decisões já mencionadas, foram outros três acórdãos para os quais a irregularidade apontada foi a entrada, o estoque e a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurados mediante levantamento quantitativo e os mesmos quatro diretores foram considerados responsáveis, na condição de Coobrigados: Acórdãos n^{os} 21.317/17/2^a, 21.318/17/2^a e 21.319/17/2^a.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Pública mineira quando da movimentação e manutenção em estoque, das mercadorias, sem documentação fiscal com intuito de suprimir o imposto devido.

Induidoso, portanto, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa autuada, na qualidade de diretores, sendo certo que a realização das operações com mercadorias em desacordo com o disposto na legislação tributária caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Assim, diante da comprovação de atos praticados contrariamente à lei, está correta a inclusão dos Coobrigados na sujeição passiva da autuação.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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, 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 (...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Procuração apresentada da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060148886-15 - Lojas Riachuelo SA, à unanimidade, em lhe negar provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060148895-22 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento para restabelecer a coobrigação no polo passivo da obrigação tributária. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora), André Barros de Moura e Carlos Alberto Moreira Alves, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. A Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CCMG. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Vanessa Oliveira Lins de Alencar e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Clara Teles Terzis Castro. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2019.

Eduardo de Souza Assis
Relator

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.281/19/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001205429-17
Recurso de Revisão: 40.060148895-22, 40.060148886-15
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Lojas Riachuelo SA
IE: 062053333.08-90
Recorrido: Lojas Riachuelo SA, Flávio Gurgel Rocha, Newton Rocha de Oliveira Júnior, Oswaldo Aparecido Nunes, Pedro Roberto de Siqueira, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Silvana Lavacca Arcuri, Silvana Lavacca Arcuri/Outro(s), Silvana Lavacca Arcuri
Origem: DF/Juiz de Fora

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto em separado e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Em que pese concordar com conclusão do acórdão no que se refere a não caracterização da decadência no caso concreto, as razões de decidir desta Conselheira são distintas.

Não se discute que o ICMS é, em sua essência, um lançamento por homologação nos exatos termos do art. 150 do CTN que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Após exaustivo debate, a jurisprudência se posicionou no sentido de que para aqueles tributos classificados na modalidade de lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável é o do art. 150, § 4º do CTN, salvo nas hipóteses em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ou se restar comprovado que não ocorreu a antecipação de pagamento. Ou seja, ainda que haja a atividade da Fiscalização de iniciar por meio de Auto de Infração a constituição de crédito tributário suplementar, tal ação não tem o condão de alterar a natureza jurídica original do lançamento para fins de aplicação da norma decadencial específica.

Assim, em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que a homologação do art. 150, § 4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte. Nas palavras do Ministro Luiz Fux:

"ASSIM É QUE O PRAZO DECADENCIAL QÜINQUÊNAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO".

O julgado recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QÜINQUÊNAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RÉSP

766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOCTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS. 163/210).

3. O DIES A QUO DO PRAZO QÜINQUÊNAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODEX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS. 183/199).

(...)

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008. (DESTAQUES DO ORIGINAL)

A doutrina se manifestava neste mesmo sentido, valendo citar o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e

concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Calmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar como termo inicial da decadência a data da ocorrência do fato gerador se faz necessário verificar acerca da ocorrência de antecipação do pagamento do tributo, permanece sob debate qual seria a abrangência do termo 'pagamento' adotado por aquele Tribunal Superior. Em outras palavras, quais pagamentos realizados pelo contribuinte devem ser considerados para fins de aplicação do art. 150, § 4º do CTN?

No caso do ICMS, o próprio Superior Tribunal de Justiça, aplicando sua jurisprudência pacífica concluiu que pelo princípio da não cumulatividade a verificação acerca da ocorrência de pagamento deve se dar ao final do período de apuração considerando-se os créditos escriturados. Cito entendimento da Primeira Seção do STJ no AgRg nos EREsp nº 1.199.262/MG. Nos termos do voto do Ministro Relator:

"COMO EFEITO, NÃO IMPORTA, PARA EFEITOS DA CONTAGEM DA DECADÊNCIA, PERQUIRIR AS CIRCUNSTÂNCIAS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE PARA JUSTIFICAR O PAGAMENTO A MENOR. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NA ESPÉCIE, CONFORME ASSENTADO PELA DECISÃO AGRAVADA, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE, NO CASO DOS AUTOS, HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN."

Ora, a autuada é contribuinte regular do ICMS, assim estamos diante de recolhimento a menor do imposto - caracterizado por erro na escrituração das suas operações, erros apurados a partir do roteiro fiscal conhecido como "Levantamento Quantitativo de Estoque".

Referido método de fiscalização tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final registrados pela empresa. O levantamento quantitativo em exercício fechado é feito tendo como referência o ano civil o que desloca o fato gerador do ICMS para o último dia do ano fiscalizado.

No caso concreto, considerando que o levantamento quantitativo refere-se aos exercícios de 2014 (FG 31/12/14), 2015 (FG 31/12/15) e 2016 (31/12/16) e que os Impugnantes foram intimados da lavratura do Auto de Infração em 03/04/19, conforme fls. 59/63, deve-se afastar a decadência.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2019.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira