

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.538/20/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001112250-33
Impugnação: 40.010146788-61
Impugnante: W.L.S. Pneumáticos & Moto-Partes, Indústria e Comércio Ltda.
IE: 002649539.00-25
Coobrigado: Wagner Luiz Silva
CPF: 076.163.128-37
Proc. S. Passivo: Pedro Luiz Teixeira/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo financeiro diário (Leqfid), a saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (pneumáticos) desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para adequação da multa isolada. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – Leqfid, no período de 01/01/18 a 17/05/18.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da Autuada, 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 85/123. Acosta documentos às fls. 125/228 dos autos.

Alega, preliminarmente, que o Auto de Infração é nulo, visto que não foram observados os ditames legais previstos nos arts. 69 e 70 do RPTA, que tratam da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal, imposto por lei, para comunicação prévia da atividade fiscal ao Contribuinte.

Segue alegando que o Fisco teria realizado o “Levantamento Quantitativo – Declaração de Estoque”, em 17/05/18, antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal, que se deu em 11/07/18, portanto, sem amparo legal.

Afirma que somente teve conhecimento da Ordem de Serviço, após ter acesso ao Auto de Infração, quando da sua retirada na DF/Pouso Alegre.

Cita que as únicas hipóteses passíveis de dispensa da emissão prévia do AIAF na realização de procedimento fiscalizatório são as contidas nos incisos I e IV do art. 74 do RPTA, dentre as quais não se inclui a situação em análise.

Sustenta que o procedimento adotado pelo Fisco, ao realizar o “Levantamento Quantitativo – Declaração de Estoque”, em 17/05/18, sem a devida OS, seguido do AIAF em 11/07/18, prejudicou a apresentação de documentos e justificativas que supostamente impediriam a lavratura do Auto de Infração.

Segue dizendo que a contagem física do estoque, realizada em 17/05/18, deixou de cumprir as formalidades previstas na legislação, visto que o Fisco não observou uma ordem de atos obrigatórios, quais sejam, não apresentou justificativas, nem estabeleceu prazo de início e término, ficando o Contribuinte sem saber a finalidade da visita in loco no seu estabelecimento.

Destaca os incisos I e II do § 1º do art. 194 do RICMS/02, que assegura ao Contribuinte que, antes da contagem física de mercadorias no estabelecimento da Impugnante, a intimação da respectiva ação fiscal, bem como, deveria ter lhe sido entregue uma das vias da referida intimação.

Assim sendo, entende que a supressão de etapas essenciais traz vícios que comprometem a validade do Auto de Infração.

Alega também a nulidade do Auto de Infração pela falta de apresentação da ordem de serviço, quando da visita dos auditores no dia 17/05/18 sem a devida intimação quando os mesmos “por amostragem realizaram suposto levantamento de estoque sem apresentar os motivos que ensejavam tal procedimento”.

Argui que as informações passadas pelos Fiscais foram de que “se tratava apenas de uma visita para conhecerem o estabelecimento e que iriam realizar simplesmente uma contagem de estoque local (apesar de não ser exata e sim por amostragem)”.

Entende a Autuada que foi cerceada de seus direitos à ampla defesa e ao contraditório, ainda que em fase de ação fiscal preliminar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que a falta de apresentação da Ordem de Serviço deixa de obedecer ao que preceitua o art. 4º, inciso VI da Lei nº 13.515/00 (Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais), o que cerceou o direito do contribuinte, impedindo a Impugnante de tomar ciência do teor da ação fiscal e, conseqüentemente, se contrapor e/ou juntar provas e argumentos que esclarecessem as dúvidas ao caso em tela. Desobedece ainda ao inciso LV do art. 5º da CF/88.

Assevera que o art. 70 do RICMS/02 (*sic*) dispõe que o do Auto de Início de Ação Fiscal “será utilizado para solicitar do sujeito passivo apresentação de documentos, livros, dados eletrônicos e demais elementos relacionados a ação fiscal”, indicando ainda o início e o prazo final para apresentação dos documentos solicitados.

Assim, alega que o Auto de Infração seria também nulo porque que as Autoridades Fiscais deixaram de cumprir formalidades no tocante à I) solicitação de documentos à impugnante e prazo para apresentação o Fisco; II) data de início e final para realização dos trabalhos; III) falta de entrega da ordem de serviço.

Destaca que o campo 4 do AIAF (informações, documentos requisitados e prazo para sua apresentação) não foi preenchido, além de não estar evidenciado a data de início e final dos trabalhos realizados, estando, portanto, eivado de vício o Auto de Início da Ação Fiscal. Cita decisão do CCMG nesse sentido (Acórdão nº 21.873/15/3ª).

Traz decisões deste Conselho de Contribuintes no sentido de que são nulos os Autos de Infrações que contenham vícios insanáveis (Acórdãos nºs 22.812/17/1ª e 22841/17/3ª).

Alega ainda que não pode ser considerada clara e precisa a descrição da infração cuja peça acusatória não transpareça a exatidão dos fatos.

Adentrando ao mérito, sustenta que atua no mercado interno, operando com o mercado de importação, dedicada ao comércio atacadista de produtos ligados ao mercado de pneus, efetuando importações regulares por consecutivos anos.

Aduz que nas operações de compra e venda junto a fornecedor e fabricante, acaba muitas vezes acumulando pedidos, sendo não raras as vezes entregues pelo fornecedor quantidades acumuladas de mais de um pedido ou período de entrega, como exemplo os meses de março, setembro, outubro e novembro de 2017 e maio de 2018.

Alega que tais quantidades, ao chegaram ao Brasil e serem desembaraçadas, seguem para o armazém - filial, de modo que é dada a entrada fiscal das mercadorias em seus respectivos estoques – Filiais para posteriores vendas.

Afirma que a presunção de vendas sem nota fiscal cairia por terra, mediante a análise dos relatórios de entradas e saídas que anexou, ficando claro que não haveria saldo de mercadorias em estoque, que suportassem as mercadorias constantes das notas fiscais de saída emitidas após 30/06/18, até a presente data.

Relaciona os documentos acostados, os quais entende que comprovam que todas as mercadorias que entraram saíram com nota fiscal, quais sejam: 1) relatório de movimentação de estoque dos produtos, por ordem de data, indicando o CIOF, número das notas fiscais, quantidades de entrada e saída, saldos anterior e atual do estoque, o qual aponta o início das operações no estado de Minas Gerais da filial de Jacutinga,

desde 31/05/16; 2) Relatório de valor do estoque – custo médio; 3) comprovantes de pagamento de acordo com Regime Especial; 4) cópia do livro Registro de Apuração do ICMS – filial Jacutinga/MG.

Argui que, por vezes, o fornecedor internacional decide unilateralmente fabricar e despachar vários pedidos numa única remessa, obrigando a Impugnante a adotar soluções imediatistas e provisórias, utilizando espaço extra para acomodar mercadorias, o qual não pode ser considerado como outra filial.

Afirma que quando do “Levantamento quantitativo – Declaração de estoque”, na data de 17/05/18, informou aos agentes fiscais que se encontrava em situação extraordinária e emergencial, sendo o estoque visitado, apontado como parcial, com os demais itens e/ou quantidades (de propriedade da Impugnante) em local próximo, tendo o funcionário da Impugnante se colocado à disposição imediata para levá-los à área em que se encontrava as demais quantidades de estoques, ao que foi respondido que não era necessário por se tratar de uma primeira visita para conhecimento da empresa.

Aduz ainda que teria sido informado ao agente fiscal que, por vezes, era feito o transbordo das mercadorias diretamente aos caminhões dos clientes, sendo as notas fiscais emitidas e entregues.

Sustenta que para existência de qualquer imposição tributária deverá haver um fato tributável e que, conforme demonstrado, não houve configuração de fato gerador.

Aduz que ainda que o legislador tenha levado em consideração toda e qualquer circulação de mercadoria, tanto no Supremo Tribunal Federal quanto no Superior Tribunal de Justiça é pacífico o entendimento no sentido da não incidência do imposto quando da circulação física de mercadoria entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Requer a aplicação do art. 100 do CTN para que sejam excluídos os juros e das multas aplicados e somente a cobrança do ICMS devido.

Aduz que o art. 150, inciso IV da CF/88 proíbe a utilização de tributo com efeito de confisco e que, portanto, a multa deve ser reduzida a um patamar razoável e proporcional à suposta infração.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à Impugnação

A Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 238/239 para adequação da Multa Isolada aos termos do disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, c/c Parecer Normativo DOET/Sutri nº 09/06, para a multa isolada incidir sobre o valor das operações, acrescido das despesas, custos e margens de agregação previstos na legislação tributária, e limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação do contribuinte.

Tal alteração resultou em aumento do crédito tributário, conforme DCMM de fls. 240 e demonstrativo de fls. 241.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 245/266, acrescentando os seguintes argumentos à impugnação inicial.

Alega que a revisão do lançamento tem sua autorização e limitação definidas nos arts. 145 e 149 do CTN.

Discorre sobre os limites para alteração do lançamento e diz que o “erro de direito” se assenta na avaliação equivocada dos fundamentos jurídicos que autorizam o agente fiscal a realizar o lançamento tributário, ou seja, concerne à incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentam a prática do ato, não podendo ser alvo de retificação.

Assevera que, como o “erro de fato” trata de incorreção fática, o lançamento realizado pode ser alterado sem que implique em violação ao princípio da imutabilidade do lançamento tributário.

Afirma que não pode o agente fiscal alegar desconhecimento de lei para justificar sua conduta. Cita doutrina sobre o tema bem como a posição jurisprudencial que não autoriza a revisão ou alteração do lançamento tributário.

Aduz que diante de utilização errônea de alíquota a ser aplicada, que é erro de direito que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma ao caso concreto, que ora se aplica à Impugnante por meio do Termo de Rerratificação, fundamentado no art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, circunstância que já era de conhecimento do agente, quando da lavratura do Auto de Infração, é vedada a revisão de seu lançamento por parte da Administração Pública.

Informa que a Autuada celebrou com o estado de Minas Gerais protocolo de intenções com a finalidade de instalação de uma unidade fabril e um centro de distribuição e obteve a aprovação de Regime Especial de Tributação nº 104/2016, que lhe autoriza a importação de mercadorias destinadas à comercialização, bem como o recolhimento efetivo de ICMS de acordo com o TTD do Corredor de Importação e vem cumprindo a legislação mineira rigorosamente.

Requer, caso sejam ultrapassados todos os fundamentos, a cobrança do ICMS à alíquota de 4% (quatro por cento), por se tratar de mercadoria importada vendida para outros estados, com respeito às regras da não cumulatividade que constituem a base constitucional do ICMS, considerando o sistema de débito e crédito, e ainda o crédito presumido de 2,5% (dois e meio por cento), outorgado nos termos do Regime Especial.

Reitera os demais termos da impugnação inicial.

Da Juntada de documentos e novo aditamento à Impugnação

A Fiscalização junta, às fls. 294/295 dos autos, cópia da Ordem de Serviço nº OS-SICAF nº 08.180000611-69, sendo aberta vista aos Sujeito Passivos, conforme intimações de fls. 296/298.

A impugnante reafirma os argumentos já apresentados no tocante à nulidade do Auto de Infração em razão da não apresentação da Ordem de Serviço, em seu estabelecimento, em data anterior à visita dos auditores fiscais, em seu estabelecimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 306/314, refuta as alegações da Defesa.

Assevera que o trabalho realizado utilizou as informações constantes das notas fiscais eletrônicas bem como os registros dos arquivos SPED do período, transmitidos pela Contribuinte.

Argui que a Ordem de Serviço previamente emitida só não foi apresentada antes à Impugnante porque ela, simplesmente, não solicitou sua apresentação. Assim que o Fisco recebeu o questionamento, via respectiva impugnação, sua cópia foi juntada aos autos e encaminhada para abertura de vistas, conforme fls. 294.

Destaca o inciso VI do art. 4º da Lei nº 13.515/00 (Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais), e salienta que a cópia anexada em fls. 295 contém a data de sua impressão no rodapé em 16/05/18, data anterior à diligência fiscal. O procedimento fiscal efetuado no dia 17/05/18 estava, portanto, acobertado por ordem de serviço.

Quanto ao Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), esclarece que este foi recebido pela empresa mediante AR, em 11/07/18, conforme fl. 11. Em data, portanto, anterior, à emissão do Auto de Infração que se deu em 21/09/18, conforme fls. 04.

Assim, entende que as observações de que na contagem física realizada em 17/05/18, os auditores fiscais não apresentaram justificativas do procedimento a ser efetuado no local, sem estabelecer prazo de início e conclusão de trabalhos, além de não obedecer às formalidades legais, não se sustentam, visto que tais informações se encontram na respectiva ordem de serviço emitida para acobertar o procedimento fiscal efetuado no dia.

Aduz ser indevida a afirmativa de que houve falta de clareza quanto a descrição da infração averiguada, pois o trabalho fiscal se baseou em levantamento quantitativo financeiro diário, procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do inciso III do art. 194 do Decreto Estadual 43.080/02. Ademais, todas as informações presentes no mesmo foram obtidas através da própria escrituração fornecida pela Contribuinte, seja através das notas fiscais eletrônicas, seja pelos registros dos arquivos SPED enviados pelo mesmo.

Mediante análise dos relatórios de movimentação das mercadorias apresentados pela Impugnante, anexados em fls. 146/228 dos autos, o Fisco concluiu que as quantidades indicadas no relatório ficha de movimentação de estoque não correspondem às quantidades indicadas no registro H010 do arquivo SPED, conforme quadro demonstrativo de fls. 312/313.

Ressalta que, a Impugnante, em nenhum momento alegou que as informações do Sped estariam incorretas. Portanto, o trabalho fiscal realizado é correto, e teve como resultado para os quatro agrupamentos de produtos verificados a ocorrência de saída de mercadoria sem emissão de documentação fiscal.

No tocante ao argumento de que, para suprir necessidades inesperadas, utiliza espaço provisório e emergencial onde mantém o armazenamento de parte de suas mercadorias em estoque, assevera ser totalmente indevido, pois não se enquadra na definição de estabelecimento especificado no art. 58 do RICMS/02, que transcreve.

Assevera que, caso as mercadorias estivessem armazenadas em local distinto do seu estabelecimento, seria necessário a apresentação de documentação fiscal que acobertasse a presença das mesmas em outro local. Entende também que não existe previsão legal para a Contribuinte realizar tal procedimento (armazenamento de mercadoria em local distinto de seu endereço), sem a emissão de documentação fiscal.

Aduz que não se verifica nenhuma das hipóteses previstas no parágrafo único do art. 100 do CTN, que possam atrair a sua aplicação ao caso concreto.

Quanto ao caráter confiscatório das multas, sustenta que estas estão de acordo com as instruções indicadas na legislação tributária de Minas Gerais e que a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo não são de competência do Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 319/347, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 238/241.

Da Diligência e manifestações

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 28/11/19, decide converter o julgamento em Diligência de fls. 349, com o seguinte teor:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO ESCLAREÇA O FATO DE NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO/DECLARAÇÃO DE ESTOQUE DE FLS. 13 CONSTAR A DESCRIÇÃO DE UMA RELAÇÃO DE ITENS/MERCADORIAS DISTINTA DAQUELA CONSTANTE DO RESUMO GERAL LEQFID DE FLS. 14. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O SR. WAGNER LUIZ SILVA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. BRUNO RODRIGUES DE FARIA.

(...)

A diligência resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 351/352.

Explica que, em 17/05/18, foi realizada contagem física de mercadorias dos produtos existentes em estoque, a saber: Câmara de ar Aro 18 Moto 2.75/3.00 - 18TR4

(VG-18) e Câmara de ar Aro 14 Moto Bis – Tras (87/100 - 14TR4, não havendo na data nenhum outro produto em estoque.

Assevera que, conforme indicado na planilha Sped H010, mídia em anexo ao PTA, nota-se uma gama variada de produtos indicados pela Contribuinte, dentre eles os produtos Câmara de ar Aro 17 Moto C100 Dream/Crypton/Tchau e Câmara de Ar Aro 17 Moto XL/XLX 250R- Tras.

Informa que no Levantamento quantitativo financeiro diário realizado foi feita a apuração dos quatro produtos acima elencados, sendo que em 17/05/18, no momento da contagem física, apenas dois deles possuíam mercadoria em estoque. Assim em relação aos itens que não foram encontrados em estoque, no Leqfid foi indicado estoque final “zero”, conforme indicado às fls. 53 e 64 dos autos.

Regularmente intimada (fls. 355/356), a Autuada não se manifestou.

A Assessoria do CCMG (fls. 357/360) ratifica seu entendimento anterior expresso no Parecer de fls. 319/347.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Sustenta que a nulidade do Auto de Infração se impõe, visto que o Fisco teria realizado o “Levantamento Quantitativo – Declaração de Estoque”, em 17/05/18, antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal, que se deu em 11/07/18.

Aduz que o AIAF, nos termos do disposto nos arts. 69 e 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, é imposição de lei, comunicação esta que deve ser prévia, portanto, tal levantamento de estoque teria ocorrido sem amparo legal, visto que não ocorreu nenhuma das hipóteses de dispensa da emissão prévia do AIAF, previstas nos incisos I e IV do art. 74 do mesmo diploma legal.

Argumenta que teve cerceado seu direito à ampla defesa e ao contraditório, ainda que em fase de ação fiscal preliminar, visto que somente teve conhecimento da Ordem de Serviço, após ter acesso ao Auto de Infração, quando da sua retirada na DF/Pouso Alegre. É que o procedimento adotado pelo Fisco, ao realizar o “Levantamento Quantitativo – Declaração de Estoque”, em 17/05/18, sem a devida OS, seguido do AIAF em 11/07/18, prejudicou a apresentação de documentos e justificativas que supostamente impediriam a lavratura do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que a falta de apresentação da Ordem de Serviço deixa de obedecer ao que preceitua o art. 4º, inciso VI da Lei nº 13.515/00 (Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais), o que cerceou o direito do contribuinte, impedindo a Impugnante de tomar ciência do teor da ação fiscal e, conseqüentemente, se contrapor e/ou juntar provas e argumentos que esclarecessem as dúvidas ao caso em tela. Desobedece ainda ao inciso LV do art. 5º da CF/88.

Diz que a contagem física do estoque, realizada em 17/05/18, deixou de cumprir as formalidades previstas na legislação, visto que o Fisco não observou uma ordem de atos obrigatórios, quais sejam, não apresentou justificativas, nem estabeleceu prazo de início e término, ficando a Contribuinte sem saber a finalidade da visita *in loco* no seu estabelecimento.

Entende a Impugnante que o procedimento fiscal, como realizado, não atendeu aos incisos I e II do § 1º do art. 194 do RICMS/02, que prevê que a contagem física de mercadorias no estabelecimento da Impugnante deve ser precedida de intimação da respectiva ação fiscal, bem como, deve ser entregue ao Contribuinte uma das vias da referida intimação.

Assim sendo, entende que a supressão de etapas essenciais traz vícios que comprometem a validade do Auto de Infração.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Cabe primeiro esclarecer que, conforme estabelece o Código Tributário Nacional, em seu art. 195, “*para efeitos da legislação tributária, não tem qualquer aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los*”.

Em consonância com o CTN, a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02 assim dispõem sobre a fiscalização do imposto:

Lei nº 6.763/75:

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

(...)

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibí-los;

II do acesso do funcionário fiscal a local onde deva ser exercida a fiscalização do imposto, condicionada à apresentação de identidade funcional, sem qualquer outra formalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

(...)

(Grifou-se).

RICMS/02:

Art. 190. As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

(...)

O argumento de que a Fiscalização não exibiu a ordem de serviço não se sustenta porque a atuação dos Auditores da Fazenda Pública decorre das prerrogativas do cargo. E, no caso dos autos, em decorrência da Ordem de Serviço específica de nº 08.180000611-69, expedida previamente a tempo e modo pela autoridade competente, para a “Verificações fiscais nos documentos, instalações, equipamentos e mercadorias para apuração do cumprimento das obrigações principal e acessórias”, conforme acostado pelo Fisco, à fl. 294.

Verifica-se que a data de início e término previstos estão consignados na referida Ordem de Serviço.

Segundo esclarece o Fisco a Ordem de Serviço, mencionada na peça defensiva, só não foi exibida à Autuada, porque esta não a requereu, antes da notificação do Auto de Infração.

Registre-se que não é a Ordem de Serviço quem possibilita o conhecimento prévio sobre o objeto da ação fiscal, como afirma a Impugnante. O instrumento para tal é o AIAF, que, como a própria Impugnante reconhece em sua defesa, lhe foi entregue.

Cabe esclarecer que está previsto no RPTA, em seus arts. 66 e 67, procedimentos fiscais auxiliares, que não caracterizam o início de ação fiscal (monitoramento, exploratório, cruzamento eletrônico de dados), por meio dos quais, constatada infração à legislação tributária, ensejará a lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal, procedimento este preparatório para o lançamento.

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento.

(...)

(Grifou-se).

Para documentar o início da ação fiscal, a Autoridade Fiscal lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000026172-58 (fl. 10/11), recebido pela Contribuinte em 11/07/18, tudo de acordo com os arts. 69 e 70 do RPTA. Confira-se:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

(...)

Alega a Impugnante que o art. 70 do RPTA dispõe que o do Auto de Início de Ação Fiscal “*será utilizado para solicitar do sujeito passivo apresentação de documentos, livros, dados eletrônicos e demais elementos relacionados a ação fiscal*”, indicando ainda o início e o prazo final para apresentação dos documentos solicitados.

E que, em razão disso, o Auto de Infração também seria nulo porque que as Autoridades Fiscais deixaram de cumprir formalidades no tocante à solicitação de documentos à Impugnante e prazo para apresentação o Fisco, visto que o campo 4 do AIAF (informações, documentos requisitados e prazo para sua apresentação) não foi preenchido, além de não estar evidenciado a data de início e final dos trabalhos realizados, estando, portanto, eivado de vício o Auto de Início da Ação Fiscal.

Entretanto, não lhe cabe razão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Início de Ação Fiscal, além documentar o início do procedimento de fiscalização, no qual constará o período e o objeto da fiscalização, se presta ainda para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal. Ou seja, poderá o Fisco utilizar o AIAF para solicitar os documentos que entender necessários à realização da fiscalização.

No caso dos autos, o levantamento quantitativo foi realizado com base nos dados da escrita fiscal da Contribuinte, transmitidos por meio da Escrituração Fiscal Digital EFD/Sped Fiscal e nos dados de estoque obtidos pela contagem física das mercadorias. Portanto, não se faz necessária a solicitação de documentos já disponíveis ao Fisco.

No referido AIAF, encontra-se informado o período abrangido pela Fiscalização (01/01/17 a 30/06/18), bem como o objeto da auditoria fiscal.

Portanto, não há qualquer irregularidade no procedimento fiscal, uma vez que o Fisco emitiu o AIAF para cientificar a Contribuinte do início da ação fiscal, indicando o período e o objeto da ação fiscal, e informando a Contribuinte da impossibilidade de realizar denúncia espontânea relacionada ao objeto da ação fiscal.

O levantamento quantitativo é o procedimento tecnicamente idôneo, previsto no 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;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

(...)

§ 1º No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

V - se o contribuinte ou as pessoas indicadas nos incisos anteriores recusarem-se a cumprir o disposto nos incisos III ou IV deste parágrafo, tal circunstância será lavrada pela autoridade fiscal no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) ou no documento em que forem consignadas as mercadorias.

§ 2º Na hipótese do inciso V do parágrafo anterior, a recusa implica reconhecimento, pelo contribuinte, da exatidão da contagem física das mercadorias.

(...)

A contagem física de mercadorias, no estabelecimento da Autuada foi acompanhada pelo representante legal, conforme documento de fl. 13, devidamente assinado por este, o qual é o mesmo que assina o recebimento do Auto de Infração (fl. 04), com procuração para representar a Autuada perante a Secretaria de Estado de Fazenda (fl. 83).

Vê dos dispositivos acima transcritos que a intimação do contribuinte, do seu representante ou da pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, tem como finalidade garantir ao contribuinte a indicação da pessoa que irá acompanhar o procedimento fiscal, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes e atestar, mediante assinatura, ao final da contagem física, os dados nela consignados.

Ressalte-se que, em caso de recusa do contribuinte ou da pessoa por ele indicada, a autoridade fiscal realizará o registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) ou no documento em que forem consignadas as mercadorias, sendo que tal recusa implica reconhecimento, pelo contribuinte, da exatidão da contagem física das mercadorias.

Como se vê, a intimação não é o fim em si, mas um meio de garantir a realização da contagem física e amparar o Fisco e o contribuinte da veracidade das informações. Portanto, a falta da lavratura da intimação não prejudicou a realização da contagem, uma vez que esta foi acompanhada e assinada pelo representante da Autuada.

Tampouco houve cerceamento ao direito de defesa da Contribuinte.

Há que se considerar que a inobservância da norma tributária que estabelece a intimação do contribuinte ou de representante antes de iniciada a contagem física das mercadorias, somente poderia resultar em nulidade do ato, se do procedimento que deixou de observar a formalidade processual exigida, decorrer algum prejuízo ao

sujeito passivo, no que se refere ao exercício da ampla defesa e do contraditório. Todavia, não foi o que ocorreu.

Nesse sentido, faz-se oportuno os fundamentos do Acórdão nº 23.360/19/1ª, que entendeu descabida a nulidade do Auto de Infração, uma vez que a inobservância de procedimento formal não resultou em prejuízo à ampla defesa do contribuinte. Veja-se:

ACÓRDÃO: 23.360/19/1ª

DECISÃO

DA PRELIMINAR

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

(...)

COM EFEITO, VÁRIOS SÃO OS DISPOSITIVOS QUE CONSAGRAM A RELATIVIZAÇÃO DE REGRAS FORMAIS EM PROL DO ATENDIMENTO DE VALORES MAIORES TUTELADOS PELA LEGISLAÇÃO PROCESSUAL ADMINISTRATIVA (V.G., OS PRINCÍPIOS DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL, DA ECONOMIA PROCESSUAL, DA EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA, DENTRE OUTROS).

(...)

REGISTRE-SE, POR OPORTUNO, QUE, À LUZ DAS RAZÕES QUE JUSTIFICAM A PRÓPRIA EXISTÊNCIA DESTE E. CONSELHO DE CONTRIBUINTES, ENTENDE-SE CORRETA A PRÁTICA DE PRIVILEGIAR SEMPRE A BUSCA DA VERDADE REAL, OBJETIVO ESTE QUE HÁ DE SE SOBREPOR INCLUSIVE ÀS REGRAS DE CUNHO EMINENTEMENTE FORMAL/PROCESSUAL, DESDE QUE, EVIDENTEMENTE, NÃO SE CONFIGURE PREJUÍZO A QUALQUER DAS PARTES.

COMO É SABIDO, EM QUE PESE A IMPORTÂNCIA DE ORDENAR OS ATOS PROCESSUAIS, CONFERINDO-LHES A NECESSÁRIA PREVISIBILIDADE, NÃO SE PODE PERDER DE VISTA QUE, EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS NAS QUAIS SE OPÕEM UMA REGRA EMINENTEMENTE FORMAL E UM VALOR MAIOR TUTELADO PELO DIREITO, A DECISÃO HAVERÁ DE PRIVILEGIAR ESTE ÚLTIMO, SOB PENA DE ALÇAR NORMAS DE NATUREZA FORMAL/PROCESSUAL/ADJETIVA (QUE SÃO MERAMENTE SERVIENTES AO PROCESSO) A UMA ESTATURA QUE NÃO LHES É PRÓPRIA, EIS QUE DE MODO ALGUM TAIS NORMAS PODEM SE CONSTITUIR NUM FIM EM SI MESMAS.

POR ESTE MOTIVO, ALÉM DO EXEMPLO ACIMA MENCIONADO, PERTINENTE À PRODUÇÃO DE PROVA, PODER-SE-IA CITAR AINDA OUTRAS PRÁTICAS NO MESMO SENTIDO, ADOTADAS NO CC/MG (E, A BEM DA VERDADE, EM DIVERSOS OUTROS ÓRGÃOS JULGADORES ADMINISTRATIVOS), TAIS COMO A PERMISSÃO PARA A REALIZAÇÃO DE SUSTENTAÇÃO ORAL (DE QUE TRATA O ART. 160 DO RPTA), A DESPEITO DE EVENTUAL INTEMPESTIVIDADE DA RESPECTIVA SOLICITAÇÃO.

ASSIM, O CARÁTER **INSTRUMENTAL** DOS PRECEITOS DE ÍNDOLE PROCESSUAL (OU, EM OUTROS TERMOS, O CHAMADO “*PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS*”) ESTÁ CLARAMENTE AGASALHADO TAMBÉM NA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, COMO SE PODE CONSTATAR NOS DISPOSITIVOS DO RPTA A SEGUIR ARROLADOS:

ART. 9º A ERRÔNEA DENOMINAÇÃO DADA À DEFESA, RECURSO OU RECLAMAÇÃO NÃO PREJUDICARÁ A PARTE INTERESSADA, SALVO NA HIPÓTESE DE MÁ-FÉ.

(...)

ART. 109. NA HIPÓTESE DE ERRO OU IGNORÂNCIA ESCUSÁVEIS DO SUJEITO PASSIVO, OU EM VIRTUDE DE CONDIÇÕES PECULIARES A DETERMINADA REGIÃO DO TERRITÓRIO DO ESTADO, A APRESENTAÇÃO DE PETIÇÃO À AUTORIDADE FAZENDÁRIA INCOMPETENTE, DESDE QUE DENTRO DO PRAZO LEGAL, NÃO IMPORTARÁ INTEMPESTIVIDADE.

(...)

ART. 154 (...)

PARÁGRAFO ÚNICO. POR OCASIÃO DA APRECIÇÃO DA RECLAMAÇÃO, A INTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO PODERÁ SER RELEVADA PELA CÂMARA DE JULGAMENTO, QUANDO ESTA VISLUMBRAR QUE ASSISTE À PARTE DIREITO QUANTO AO MÉRITO DA QUESTÃO. (GRIFOU-SE)

A PROPÓSITO DESTA DISCUSSÃO, URGE SALIENTAR QUE A JURISPRUDÊNCIA MAJORITÁRIA TEM REITERADAMENTE ENCARECIDO O FATO DE QUE, EM MATÉRIA PROCESSUAL E DESDE QUE RESGUARDADOS OS DIREITOS DAS PARTES, **A FORMA NÃO PODE SE SOBREPOR À SUBSTÂNCIA.**

POR TODOS, CITA-SE A DECISÃO PROFERIDA PELO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO NOS AUTOS DO AC nº 694 SC 2000.72.00.000694-0 (PRIMEIRA TURMA, RELATORA DES. VIVIAN JOSETE PANTALEÃO CAMINHA):

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IPI. ATUAÇÃO. MULTA. IRREGULARIDADE NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. **AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NÃO DEMONSTRAÇÃO DE EFETIVO PREJUÍZO. RESPONSABILIDADE. BOA-FÉ. VÍCIOS DE CONSENTIMENTO.**

A FORMA DOS ATOS, SALVO NOS CASOS EM QUE ESSENCIAL, CONSTITUI MERO INSTRUMENTO, QUE É DESEJÁVEL E RECOMENDÁVEL PARA GARANTIA DA LISURA NA PRÁTICA DO ATO, PARA SUA MELHOR COMPREENSÃO E COMPROVAÇÃO, MAS CUJA AUSÊNCIA SOMENTE O INFIRMA SE FOR ESTABELECIDO O PREJUÍZO DISSO DECORRENTE. INEXISTINDO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE, QUE TEVE CIÊNCIA INEQUÍVOCA DA ATUAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS, É DE SE AFASTAR SUA

PRETENSÃO À ANULAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL POR AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. (GRIFOU-SE)

DESTE ENTENDIMENTO TAMBÉM NÃO DISCREPA A DOCTRINA ESPECIALIZADA.

PARA ILUSTRAR, CITA-SE O ESCÓLIO DE LEANDRO PAULSEN (IN “DIREITO TRIBUTÁRIO: CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO À LUZ DA DOCTRINA E DA JURISPRUDÊNCIA”. 11ª ED. PORTO ALEGRE. LIVRARIA DO ADVOGADO EDITORA; ESMAFE, 2009, P. 1.186):

RECONHECIMENTO DA NULIDADE FORMAL DEPENDE DE PREJUÍZO À DEFESA. NÃO HÁ REQUISITOS DE FORMA QUE IMPLIQUEM NULIDADE DE MODO AUTOMÁTICO E OBJETIVO. A NULIDADE NÃO DECORRE PROPRIAMENTE DO DESCUMPRIMENTO DO REQUISITO FORMAL, MAS DOS SEUS EFEITOS COMPROMETEDORES DO DIREITO DE DEFESA, ASSEGURADO CONSTITUCIONALMENTE AO CONTRIBUINTE JÁ POR FORÇA DO ART. 5º, LV DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ISSO PORQUE AS FORMALIDADES SE JUSTIFICAM COMO GARANTIDORAS DA DEFESA DO CONTRIBUINTE; NÃO SÃO UM FIM, EM SI MESMAS, MAS UM INSTRUMENTO PARA ASSEGURAR O EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA.

ALEGADA EVENTUAL IRREGULARIDADE, CABE, À AUTORIDADE ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL VERIFICAR, POIS, SE TAL IMPLICOU EFETIVO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE. DAÍ FALAR-SE DO PRINCÍPIO DA INFORMALIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

REFERIDO ENTENDIMENTO É RATIFICADO EM DIVERSAS OUTRAS OBRAS DEDICADAS ESPECIFICAMENTE AO ESTUDO DA PROCESSUALÍSTICA CIVIL E ADMINISTRATIVA, ONDE SE REITERA QUE O “PROCESSO NÃO É UM FIM EM SI MESMO, MAS UMA TÉCNICA DESENVOLVIDA PARA A TUTELA DO DIREITO MATERIAL. O PROCESSO É REALIDADE FORMAL – CONJUNTO DE FORMAS PREESTABELECIDAS. SUCEDE QUE A FORMA SÓ DEVE PREVALECER SE O FIM PARA O QUAL ELA FOI DESENVOLVIDA NÃO LOGRAR TER SIDO ATINGIDO” (FREDIE DIDIER JR).

DE IGUAL MODO, PODEM SER TRAZIDAS À CONSIDERAÇÃO TAMBÉM AS DECISÕES TOMADAS POR OUTROS ÓRGÃOS JULGADORES ADMINISTRATIVOS NESTA MATÉRIA.

CONFIRA-SE, A PROPÓSITO, OS JULGADOS A SEGUIR COLACIONADOS:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO – 3ª TURMA

ACÓRDÃO Nº 17-24890 DE 14 DE MAIO DE 2008

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. A EXISTÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL NÃO É CONDIÇÃO PARA A VALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL, PRESTANDO-SE O MESMO APENAS PARA DEMARCAR A EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE DO CONTRIBUINTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. A FALTA DE INTIMAÇÃO OU SOLICITAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS PREVIAMENTE AO LANÇAMENTO NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, SE A AUTORIDADE FISCAL DISPUSER DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA CARACTERIZAR A INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA E FORMALIZAR O LANÇAMENTO. (GRIFOU-SE)

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, QUARTA CÂMARA/SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, REL. FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ, ACÓRDÃO Nº 204-02025, DATA DA SESSÃO 05/12/2006:

TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. FALTA DE NOTIFICAÇÃO. AUSÊNCIA PREJUÍZO À DEFESA. CUMPRIDOS OS REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA FUNDAMENTAR O LANÇAMENTO, NOTIFICADO O SUJEITO PASSIVO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, GARANTIDO O ACESSO A TODOS OS ELEMENTOS E TERMOS QUE MOTIVARAM A PRETENSÃO FISCAL E OPORTUNIZADO O DIREITO DE DEFESA, CONSUBSTANCIA-SE VÁLIDO O PROCEDIMENTO. (GRIFOU-SE)

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, QUARTA CÂMARA/SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, REL. HENRIQUE PINHEIRO TORRES, ACÓRDÃO Nº 204-00879, DATA DA SESSÃO 07/12/2005:

AS NULIDADES ABSOLUTAS LIMITAM-SE AOS ATOS COM VÍCIOS POR INCAPACIDADE DO AGENTE OU QUE OCASIONEM CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA SOMENTE PODE SER DECLARADA QUANDO O CERCEAMENTO ESTÁ RELACIONADO AOS DESPACHOS E ÀS DECISÕES E OCORRE EM FASE POSTERIOR À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. **O TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO NÃO É OBRIGATÓRIO E SUA INEXISTÊNCIA NÃO TRAZ QUALQUER PREJUÍZO À DEFESA. PRELIMINAR REJEITADA.** (GRIFOU-SE)

COMO SE NÃO BASTASSEM OS ARGUMENTOS ANTERIORMENTE EXPENDIDOS E MESMO ANTE A CONSTATAÇÃO DE EVENTUAIS INCORREÇÕES OU OMISSÕES NA PEÇA FISCAL (O QUE, REITERA-SE, NÃO SER O CASO AQUI), A LEGISLAÇÃO VIGENTE MINEIRA ESTABELECE, *IN LITTERIS*:

LEI Nº 6.763/75:

ART. 155. **NA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO OU DE NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO, SERÁ OBSERVADO O SEGUINTE:**

(...)

II - AS INCORREÇÕES OU AS OMISSÕES DA PEÇA FISCAL NÃO ACARRETERÃO A SUA NULIDADE, QUANDO NELA CONSTAREM ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR COM SEGURANÇA A NATUREZA DA INFRAÇÃO ARGÜIDA.(GRIFOU-SE)

RPTA:

ART. 92. AS INCORREÇÕES OU AS OMISSÕES DA PEÇA FISCAL NÃO ACARRETERÃO A SUA NULIDADE, QUANDO NELA CONSTAREM ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR COM SEGURANÇA A NATUREZA DA INFRAÇÃO ARGÜIDA.(GRIFOU-SE)

DESTARTE, POR TODO O EXPOSTO, DESCABE COGITAR DE NULIDADE NA SITUAÇÃO ORA EM ANÁLISE.

(GRIFOS NO ORIGINAL).

Deixa claro o teor da referida decisão que não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. O reconhecimento da nulidade formal depende de prejuízo à defesa. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa, assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, inciso LV da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa.

Não condiz com a realidade a afirmativa de que os Fiscais realizaram “por amostragem suposto levantamento de estoque”, uma vez que o documento “Levantamento Quantitativo – Declaração de Estoque” foi assinado pelo representante da Autuada declarando que *“para feito de levantamento quantitativo por espécie, nos termos da legislação tributária vigente, as quantidades de mercadorias abaixo consignadas estão de acordo com a contagem física do estoque, realizada nesta data, no estabelecimento acima qualificado.”*

Por fim, não coaduna com a realidade dos presentes autos o argumento de que não pode ser considerada clara e precisa a descrição da infração cuja peça acusatória não transpareça a exatidão dos fatos.

Verifica-se que 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 RPTA.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Impugnante alega, também, que o lançamento deve ser declarado nulo pela impossibilidade da rerratificação do lançamento, motivado pela utilização errônea de alíquota a ser aplicada, que é erro de direito, decorrente do conhecimento e da aplicação incorreta da norma ao caso concreto, fato que já era de conhecimento do agente, quando da lavratura do Auto de Infração.

Entende que a revisão do lançamento efetuada não se enquadra dentre as hipóteses autorizativas dos arts. 145 e 149, ambos do CTN.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Cabe esclarecer que a alteração do crédito tributário decorre da adequação da multa isolada ao disposto no art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, considerando o esclarecimento acerca da aplicação dos critérios estabelecidos no § 2º do referido artigo, para compreensão da base de cálculo da multa isolada, de acordo ainda com o parecer DOET/Sutri nº 009/06, em nada havendo em relação à “utilização errônea de alíquota a ser aplicada”.

A revisão do lançamento está prevista nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN c/c com ao art. 120 do RPTA. Confira-se:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

(Grifou-se).

Aduz a Impugnante que a Fiscalização não poderia alegar desconhecimento da lei para fundamentar a reformulação do lançamento.

Todavia, nada obsta a que o Fisco promova a revisão de ofício do lançamento, desde que não esteja extinto o direito da Fazenda para sua revisão, conforme dispõe o inciso V do art. 149, parágrafo único do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

(...)

Decreto 44.747/08 - RPTA

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

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

(...)

(Grifou-se).

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, tendo resultado em aumento do valor do crédito tributário e abertura de vista aos Sujeitos Passivos, conforme previsto no art. 120 do RPTA.

Rejeita-se, pois, as arguições prefaciais de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – Leqfid, no período de 01/01/18 a 17/05/18.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da Autuada, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem os presentes autos os seguintes documentos, dentre outros: Auto de Infração (fls. 02/05), Relatório Fiscal (fls. 06/09), Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 10/11), Levantamento Quantitativo – Declaração de Estoque (fl. 13), Resumo Geral do Leqfid (fl. 14), mídia em CD contendo as Notas Fiscais eletrônicas de emissão própria e os arquivos Sped do período autuado (fl. 16), Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (fls. 18/67), Cópias de DANFES de NF-es de entrada de emissão própria (fls. 69/75) e Relatório de Agrupamento de Produtos (fl. 76).

Registra-se, inicialmente, que Autuada, localizada no município de Jacutinga/MG, tem como atividade principal o comércio atacadista de pneumáticos e câmaras de ar (CNAE-F 4530-7/02), sendo responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária no momento das saídas das mercadorias, em razão do Regime Especial RET nº 104/16 (PTA 45.000010573-16), que lhe concede, dentre os benefícios, o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias com fim específico de comercialização, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por este praticadas.

Trata-se de levantamento quantitativo de mercadorias em período aberto, realizado com base nos dados das notas fiscais eletrônicas de saídas emitidas pela Contribuinte e notas fiscais de entradas, transmitidos ao Fisco, mediante a Escrituração Fiscal Digital EFD/Sped e, ainda, utilizando-se da contagem física de mercadorias em estoque na data de 17/05/18, no estabelecimento da Autuada, conforme “Declaração de Estoque”, de fl. 13 dos autos.

Em sua defesa, alega a Impugnante que atua no mercado interno, operando como comércio atacadista de produtos ligados ao mercado de pneus, efetuando importações com condições favoráveis junto aos fabricantes, desde que mantida uma quantidade mínima de produção. E que, muitas vezes, o fornecedor internacional decide, unilateralmente, fabricar e despachar vários pedidos numa única remessa, obrigando a Impugnante a adotar soluções imediatistas e provisórias, utilizando espaço extra para acomodar mercadorias, o qual não pode ser considerado como outra filial.

Apresenta relatórios de entradas e saídas de mercadorias, os quais entende demonstrar que fica claro “*que não haveria saldo de mercadorias em estoque, que suportassem as mercadorias constantes das notas fiscais de saída emitidas após 30/06/18, até a presente data*”, o que derrubaria por terra a presunção de vendas sem nota fiscal.

Sustenta que a simples remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro, de uma mesma empresa, caracteriza-se como mero transporte e assim, não seria tributável pelo ICMS, visto que o fato gerador do ICMS é o negócio jurídico que transfere a posse ou a titularidade de uma mercadoria.

Alega que, no momento da contagem de estoque, na data de 17/05/18, informou aos agentes fiscais que encontrava-se em situação extraordinária e emergencial, sendo o estoque visitado parcial, com os demais itens e/ou quantidades (de propriedade da Impugnante), em local próximo, tendo o funcionário da Impugnante se colocado à disposição imediata para levá-los à área em que se encontrava as demais

quantidades de estoques, ao que foi respondido que não era necessário por se tratar de uma primeira visita para conhecimento da empresa.

Aduz que ainda foi informado ao Agente que, por vezes, era feito o transbordo das mercadorias diretamente aos caminhões dos clientes, sendo as notas fiscais emitidas e entregues.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de elidir a acusação fiscal.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid) tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

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

Trata-se 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, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde 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”, 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 o saldo do 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 desacobertado de documento fiscal. Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte pressupõe que houve saída desacobertada de documentação fiscal.

Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento e, no caso dos autos, encontram-se demonstradas nas planilhas Resumo do Quantitativo de fls. 18/67.

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

Portanto, a apuração efetuada por meio do levantamento quantitativo não configura presunção, como alega a Impugnante, na verdade, trata-se de apuração por meio de operação matemática, como já exposto, cujo resultado representa, exatamente, a movimentação das mercadorias e o estoque existente ao final de cada período, de acordo com a documentação e a escrita fiscal do estabelecimento.

Ressalte-se que a 1ª Câmara de Julgamento deste CCMG, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco esclarecesse o fato de que no “Levantamento quantitativo/Declaração de Estoque” de fls. 13 constar a descrição de uma relação de itens/mercadorias distinta daquela constante do Resumo Geral LEQFID de fls. 14.

O caso em tela envolve levantamento quantitativo “aberto”, no qual o estoque final é apurado pelo Fisco, mediante a realização de contagem física de estoque.

Conforme esclareceu o Fisco, o denominado “Levantamento Quantitativo/Declaração de Estoque”, documentou a contagem física realizada no estabelecimento da Impugnante, localizado em Jacutinga/MG, realizada em 17/05/18, momento que em constatou a existência em estoque de apenas 2 (duas) mercadorias, quais sejam:

- Câmara de ar Aro 18 Moto 2.75/3.00 - 18TR4 (VG-18) e
- Câmara de ar Aro 14 Moto Bis – Tras (87/100 - 14TR4.

Portanto, consta do “Levantamento Quantitativo/Declaração de Estoque”, apenas as mercadorias que se encontravam no estabelecimento, tendo sido tal documento assinado pelo representante da Autuada, declarando que *“para feito de levantamento quantitativo por espécie, nos termos da legislação tributária vigente, **as quantidades de mercadorias abaixo consignadas estão de acordo com a contagem física do estoque, realizada nesta data, no estabelecimento acima qualificado.**”*

No momento seguinte, quando da realização do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid) propriamente dito, constatou-se a movimentação (entradas e saídas) de várias outras mercadorias, conforme se verifica da planilha “C170 2018 SPED”, e registro “H010 31122017” - mídia de fl. 16.

Foram selecionadas, além das 2 (duas) mercadorias que estavam em estoque, no momento da contagem física, mais 2 (duas) mercadorias, para realização do Leqfid, quais sejam:

- Câmara de ar Aro 17 Moto C100 Dream/Crypton/Tchau e
- Câmara de Ar Aro 17 Moto XL/XLX 250R- Tras.

Em razão disso, consta do “Levantamento quantitativo/Declaração de Estoque” (fls. 13), apenas 2 (duas) mercadorias e do Resumo Geral LEQFID (fls. 14), 4 (quatro) mercadorias, sendo que estas últimas (Câmara de ar Aro 17 Moto C100

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dream/Crypton/Tchau e Câmara de Ar Aro 17 Moto XL/XLX 250R- Tras), como não se verificou, no momento da contagem física do estoque no estabelecimento autuado, a existência destas, foi informado no Leqfid “estoque final” igual a “00,00” (zero).

Ainda, refuta o Fisco o argumento da Impugnante de que, para suprir necessidades inesperadas, utiliza espaço provisório e emergencial, onde mantém o armazenamento de parte de suas mercadorias em estoque, dizendo que tal situação não se enquadra na definição de estabelecimento especificado no art. 58 do RICMS/02. Confira-se:

Art. 58. Considera-se estabelecimento o local, privado ou público, com ou sem edificação, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades, em caráter temporário ou permanente, e:

I - o local, ainda que pertencente a terceiro, onde a mercadoria objeto da atividade do contribuinte é armazenada ou depositada;

II - o local, ainda que pertencente a terceiro, que receba, em operação interestadual, mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente;

III - o depósito fechado, assim considerado o lugar onde o contribuinte promova, com exclusividade, o armazenamento de suas mercadorias;

IV - o local onde se realize o fornecimento de alimentação, bebida ou outra mercadoria, por contribuinte que explore tal atividade;

V - o local onde houver sido ajustado o serviço de transporte que deva ser prestado em outro local, inclusive o próprio veículo transportador.

(...)

Assevera o Fisco que, caso as mercadorias estivessem armazenadas em local distinto do seu estabelecimento, seria necessário a apresentação de documentação fiscal que acobertasse a presença das mesmas em outro local. Entende também que não existe previsão legal para a Contribuinte realizar tal procedimento (armazenamento de mercadoria em local distinto de seu endereço), sem a emissão de documentação fiscal.

Assim sendo, a apuração fiscal levou em conta as mercadorias mantidas em estoque no endereço do estabelecimento autuado.

É cedido que a Contribuinte está obrigada a se inscrever no cadastro de contribuintes do imposto, antes do início das atividades, conforme preceitua o Regulamento do ICMS:

RICMS/02:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - inscrever-se no cadastro de contribuintes do imposto, antes do início das atividades;

(...)

Art. 97. As pessoas que realizam operações relativas à circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação são obrigadas a inscrever cada um de seus estabelecimentos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física ou no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS - DIFAL, conforme o caso, ressalvadas as hipóteses de dispensa expressa na legislação do imposto.

(...)

§ 2º Ao contribuinte que possuir vários estabelecimentos no Estado, nos casos previstos neste Regulamento e em atendimento a pedido, poderá ser concedida inscrição única.

(...)

(Destacou-se).

As operações com entrega de mercadorias em local diverso do endereço do destinatário estão regulamentadas no Anexo IX do RICMS/02, nos seguintes termos:

Das Operações com Entrega da Mercadoria em Local Diverso do Endereço do Destinatário

Art. 304-A. Na hipótese de operação tendo como destinatário pessoa não contribuinte do imposto, a mercadoria poderá ser entregue neste Estado em local diverso do endereço do destinatário, desde que no campo "Informações complementares" da nota fiscal constem a expressão "Entrega por ordem do destinatário" e o endereço do local de entrega.

Parágrafo único. O disposto no *caput* aplica-se desde que a hipótese não esteja prevista no art. 84-A desta Parte.

Art. 304-B. Os procedimentos previstos no art. 304 desta Parte aplicam-se, no que couber, às hipóteses de remessa, em operação interna, de mercadoria para estabelecimento de terceiro, por ordem do importador, transmitente, adquirente ou proprietário, conforme o caso.

Parágrafo único. O disposto no *caput* aplica-se desde que a hipótese não esteja prevista nos Capítulos IV, XVI, XVII, XXVI e XXXV desta Parte.

Art. 304-C. Na hipótese de remessa de mercadoria para contribuinte possuidor de inscrição única, na nota fiscal que acobertar a operação o remetente indicará como destinatário o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento centralizador e no campo "Informações Complementares" o endereço do local de entrega, quando diverso do endereço do estabelecimento centralizador.

(...)

(Grifou-se).

Como se vê, o procedimento supostamente adotado pela Autuada de manter mercadorias em estoque em local diverso do estabelecimento inscrito não encontra amparo na legislação tributária.

Registre-se que as suas operações não estão amparadas pelo art. 304-C do Anexo IX do RICMS/2002, visto que a inscrição única é concedida pela Fazenda Estadual, em casos previstos em regulamento, quando o contribuinte possui vários estabelecimentos no Estado e deseja unificar a escrituração fiscal. Esse procedimento requer solicitação e deferimento pelo chefe da Administração Fazendária de sua circunscrição, de acordo com o art. 97, § 2º e 3º do RICMS/02.

Em que pese o argumento da Impugnante de que mercadorias foram armazenadas em local diverso, não foram apresentadas notas fiscais que demonstrassem a suposta transferência das mercadorias para outro estabelecimento.

Não se prestam a comprovar que não ocorreram saídas desacobertas de documentos fiscais os documentos acostados pela Impugnante às fls. 146/228 dos autos, denominados "Ficha de Movimentação de Estoque", contendo número das notas fiscais, quantidades de entrada e saída, saldos anterior e atual do estoque.

Conforme demonstrado pelo Fisco, os valores apresentados pela Impugnante como estoque inicial não correspondem às quantidades indicadas no registro H010 do arquivo Sped, conforme quadro demonstrativo de fls. 312/313.

Nota-se que os valores dos estoques de 31/12/17, informados na Ficha de Controle de Estoques (documento interno da empresa), são muito inferiores aos valores informados pela Autuada como estoque final de 31/12/17, transmitido no Sped Fiscal, informações estas utilizadas pelo Fisco, para realização do Leqfid, por meio do Registro H010 (Registro de Inventário).

Por oportuno, esclareça que o livro Registro de Inventário destina-se a informar as mercadorias existentes no estabelecimento, à época do balanço. É o que dispõe o art. 197 do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 197 - O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelo valor e especificações que permitam sua perfeita identificação, a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação existentes no estabelecimento, à época do balanço.

§ 1º - No livro Registro de Inventário serão também arrolados, separadamente:

I - a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e o produto manufaturado pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;

II - a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação pertencentes a terceiros, em poder do estabelecimento.

§ 2º - O arrolamento em cada grupo deverá ser feito segundo a ordenação da tabela prevista na legislação do IPI.

(...)

(Grifou-se).

Consta do Guia Prático da EFD, a orientação para preenchimento dos campos dos registros que constam na Escrituração Fiscal Digital (EFD), inclusive do Bloco “H”, destinado às informações relativas ao inventário físico de mercadorias. Confira-se:

BLOCO H: INVENTÁRIO FÍSICO

Este bloco destina-se a informar o inventário físico do estabelecimento, nos casos e prazos previstos na legislação pertinente.

(...)

REGISTRO H010: INVENTÁRIO.

Este registro deve ser informado para discriminar os itens existentes no estoque. Este registro não pode ser fornecido se o campo 03 (VL_INV) do registro H005 for igual a “0” (zero). A partir de janeiro de 2015, caso o contribuinte utilize o bloco H para atender à legislação do Imposto de Renda, especificamente o artigo 261 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto nº 3.000/1999, deverá informar neste registro, além dos itens exigidos pelas legislações do ICMS e do IPI, aqueles bens exigidos pela legislação do Imposto de Renda.

(...)

(Grifou-se).

Assim sendo, não prosperam quaisquer alegações relativas à composição dos estoques iniciais e finais de cada período autuado visto que cabe a Contribuinte prestar as informações exatamente nos termos dispostos na legislação tributária.

Em que pese as alegações acerca da inexistência de fato gerador nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, a Impugnante não trouxe notas fiscais que documentem a transferência de mercadorias entre o estabelecimento autuado e outro estabelecimento de mesma titularidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, é cediço que é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular. A Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, assim dispõe:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

(...)

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

(Grifou-se).

E assim, baseado no ordenamento jurídico de hierarquia superior, a legislação estadual mineira determina em sua Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

(...)

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

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

(...)

(Grifou-se).

Dessa forma, para efeito de tributação do ICMS, a legislação tributária mineira considera irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria e determina a ocorrência do fato gerador mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular e, em decorrência da autonomia dos estabelecimentos, estabelece nesse caso a incidência do imposto.

Tampouco pode-se acatar o pleito da Impugnante para que a cobrança do imposto seja considerada a alíquota de 4% (quatro por cento), por se tratar de mercadoria importada vendida para outros estados, com respeito às regras da não cumulatividade que constituem a base constitucional do ICMS, considerando o sistema de débito e crédito, e ainda o crédito presumido de 2,5% (dois e meio por cento), outorgado nos termos de Regime Especial.

Observa-se que, as operações praticadas sem acobertamento fiscal, são consideradas internas, nos termos da legislação tributária mineira:

RICMS/02:

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;

b) (...)

c) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea;

§ 6º Para o efeito do disposto neste artigo, considera-se:

I - mineira a mercadoria encontrada sem documento fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(...)

(Grifou-se).

Depreende do art. art. 61 do RICMS/02, supratranscrito que o local da operação, no caso das saídas desacobertas de documentação fiscal, para efeito da cobrança do ICMS devido, o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador ou onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal, sendo considerada interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro.

Assim sendo, corretamente procedeu o Fisco ao adotar a alíquota interna, prevista no art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02, por se tratar de pneumáticos e câmara de ar, bem como exigir o ICMS/ST em relação às saídas subseqüentes, visto que a Impugnante é o substituto tributário, por força do Regime Especial RET nº 104/96.

No mesmo sentido, não há que se falar em adoção da sistemática de apuração por crédito presumido, nos casos de saída desacoberta de documentação fiscal, visto que o crédito presumido de 2,5% (dois e meio por cento) do valor das operações de vendas interestaduais e 4% (quatro por cento) do valor das vendas internas, destinadas a contribuintes do imposto, concedido à WLS, só poderia ser aferido mediante a emissão de notas fiscais de saída, o que não ocorreu no caso dos autos.

Do mesmo modo, inexistente amparo legal para exclusão de penalidade mediante a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, pois não se verifica nenhuma das hipóteses previstas no referido artigo que possam atrair a sua aplicação ao caso concreto.

Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

As questões de cunho constitucional alegadas pelas Impugnantes (*princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “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”.

Correta também a inclusão do sócio-administrador no polo passivo 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 238/241, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Nayara Atayde Gonçalves Machado (Revisora) e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 01 de setembro de 2020.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**