

Acórdão: 23.832/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001017424-00
Impugnação: 40.010146196-28, 40.010146197-09 (Coob.)
Impugnante: Cleuza Braz da Silva Moura e Cia Ltda
IE: 704629169.00-30
Ivo de Moura (Coob.)
CPF: 339.222.176-72
Proc. S. Passivo: Geraldo Cicari Bernardino dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado é responsável 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. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias sujeitas a tributação normal do ICMS, desacobertados de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75. Sobre as entradas e os estoques de mercadorias desacobertados de documentação fiscal exigiu-se somente a citada multa isolada.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, desacobertados de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75. Sobre as saídas de mercadorias desacobertada de documentação fiscal exigiu-se somente a citada multa isolada.

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - MERCADORIA NÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÃO PRÓPRIA. Acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS em razão da ausência de destaque do imposto em notas fiscais de saída de mercadorias, as quais foram em excluídas do regime de substituição tributária, a partir de 01/01/16, conforme Convênio ICMS nº 92/15 e Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios de 2014 e 2015;

Em relação ao exercício de 2014, não foram objeto deste Auto de Infração as saídas desacobertas de documentação fiscal, visto que o Contribuinte já foi autuado por dar saídas desacobertas neste período, por meio do Auto de Infração nº 01.000955933-63.

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

2 - saídas de mercadorias sem o destaque e recolhimento do ICMS, no período de 01/01/16 a 31/12/16, em razão da exclusão das referidas mercadorias do regime de substituição tributária, conforme Convênio ICMS nº 92/15.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02); Auto de Infração (fls. 04/08); Relatório Fiscal (fls.09/12); e DVD contendo as planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário e Leqfid por produto (fl. 13).

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado Ivo de Moura apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 19/73. Acosta documentos às fls. 75/101, incluindo mídia de fl. 99.

Sustentam que o Auto de Infração é nulo em razão da incompetência da DF/1º Nível/Uberlândia para formalização do crédito tributário, portanto, em desacordo com o estabelecido no art. 41 do Decreto nº 45.780/11.

Alegam que houve insegurança na determinação da infração, com fulcro no art. 155, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 92 do Regulamento do Processo e dos 23.832/21/1ª

Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, uma vez que, dadas as incorreções e omissões da peça fiscal, nela não constam elementos suficientes para se determinar com segurança a natureza da infração arguida ou se sequer houve de fato infração.

Sustentam que consta do Relatório Fiscal que instrui o Auto de Infração a indicação de dois códigos de ocorrência, quais sejam 01.019.008- Levantamento quantitativo e 01.023.004 – Falta de destaque de ICMS em operação tributada, enquanto no Auto de Infração são mencionados além dos códigos de ocorrência supra, o código de ocorrência 1069005, cujo valor representa aproximadamente 2/3 (dois terços) do valor total do Auto de Infração, não tendo sido indicado no relatório fiscal que o instrui.

Afirmam que houve divergência entre os fatos narrados no relatório fiscal e a fundamentação legal indicada no tocante à Lei Complementar nº 147/14, visto que o Fisco afirma que *“a Lei Complementar 147, de 07/08/2014, com efeitos a partir de 01/01/16 determinou que os contribuintes que possuísem mercadorias ou bens que estivessem automaticamente excluídos do regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes, por não constarem dos anexos do Convênio ICMS nº 92/2015, deveriam inventariar os respectivos estoques”*. Entretanto, nenhum dos dispositivos legais da referida Lei Complementar fez tal determinação.

Alegam que houve cerceamento ao seu direito de defesa, com fulcro no art. 20, inciso II e art. 4º, inciso XVII, e art. 12, inciso II, todos da Lei nº 13.515/00 (Código de Defesa dos Contribuintes do Estado de Minas Gerais).

Arguem que o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF é nulo, visto que a intimação por via postal somente poderia ser realizada na hipótese de recusa de recebimento de qualquer dos documentos mencionados no art. 69 do RPTA, conforme art. 76 do mesmo diploma legal.

Afirmam que na lavratura do Auto de Infração não foram observados os requisitos previstos nos incisos V, VII e IX do art. 89 do RPTA.

Aduzem que o Relatório Fiscal ao descrever a penalidade aplicada indica dispositivo legal inexistente qual seja: art. 56, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, cujo inciso não contém alíneas.

Apontam o descumprimento dos incisos VII e IX do art. 89 do RPTA, por entender que não estaria claro qual seria a repartição fazendária competente para receber a impugnação, e nem os prazos em que o crédito tributário poderia ter sido pago com multa reduzida, o que os teria privado de usufruir de qualquer redução.

Ainda tratando de nulidade do Auto de Infração, alegam que não foi apresentada a Ordem de Serviço referente à ação fiscal que resultou no presente Auto de Infração.

Adentrando ao mérito, os Impugnantes alegam que ocorreram erros no levantamento quantitativo, os quais apontam:

- alguns produtos da empresa possuem nomenclaturas iguais, porém, possuem códigos diferentes, o que seria o caso do item “Camisa”, enquanto mesmos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtos que possuem nomenclaturas e códigos diferentes (Camiseta e T-Shirt ou Bebê-Conforto e Assento de Retenção, Assento de elevação, Cadeira); e

- algumas notas fiscais foram escrituradas no Sped Fiscal com data de entrada diferente da real entrada no estabelecimento da Autuada.

Apresenta “Mapeamento da Movimentação de Estoque” (Doc. 05 – em mídia digital), elaborado com suporte nas notas fiscais emitidas e indicadas pela Autoridade Fiscal, devendo este prevalecer sobre o método utilizado pela Fiscalização, que se baseou nas informações constantes do Sped Fiscal transmitido pela Impugnante com erros.

Discorrem sobre o instituto da substituição tributária, previsto na Constituição Federal (art. 150, § 7º, e § 2º, inciso XII, alínea “b”) e suas modalidades de contribuintes.

Concluem que, de acordo com o art. 1º, inciso II do RICMS/02, o ICMS devido pelo contribuinte substituído deverá ser recolhido pelo contribuinte substituto. Assim, o contribuinte substituído, tendo sofrido a retenção, não terá qualquer responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

Diante disso, entendem os Impugnantes, indevida a exigência fiscal quanto às notas fiscais emitidas em 2016, sem o destaque do ICMS, uma vez que, conforme se verifica da planilha anexa (Doc. 06) e pelo Sped Fiscal, grande parte das mercadorias já se encontrava em estoque antes de 01/01/16, ou seja, o ICMS devido já havia sido integralmente suportado pelo Impugnante e recolhido aos cofres de Minas Gerais, por se enquadrarem na sistemática da substituição tributária quando da sua aquisição.

Aduzem que não houve intenção por parte dos Impugnantes de lesar o Fisco ou causar prejuízo ao estado.

Destacam que o art. 23 da Resolução nº 4.855 de 2015 determina que o Contribuinte que possuir em seu estabelecimento mercadorias cujas operações deixaram de ser alcançadas pelo regime de substituição tributária será restituído do ICMS que incidiu sobre as operações com a mercadoria a título de operação própria.

E que, embora a citada Resolução estabeleça obrigações acessórias e procedimentos para a restituição do tributo, tal exigência não desconstitui o fato de que todo o ICMS devido nas operações com tais mercadorias já teria sido integralmente e antecipadamente pago ao estado de Minas Gerais.

Argumentam que, no presente caso, tem-se não só o *bis in idem*, mas também o confisco declarado, os quais são vedados pelo sistema tributário brasileiro.

Afirmam que, como o presente trabalho utilizou-se das informações relativas às entradas, saídas e estoques de mercadorias constantes dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Impugnante, evidente que a Autoridade Fiscal tem ciência do estoque das mercadorias em questão, em 01/01/16, portanto, estaria, ilegalmente, cobrando ICMS duplamente sobre a mesma operação.

No tocante às multas aplicadas, alegam que são confiscatórias.

Arguem a ilegitimidade passiva do sócio, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN, uma vez que cabe ao Fisco provar a ocorrência de conduta dolosa pelos representantes da sociedade, o que não está comprovado nos autos. Alega que se houve suposta omissão de recolhimento de ICMS foi por equívoco, não por dolo.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Juntada de documentos

A Fiscalização promove a juntada de documentos, mediante as mídias de fls. 110 dos autos, em razão da existência de incoerências entre as informações contidas no CD, apresentado pela Defesa no PTA nº 01.001031537-11, do mesmo Sujeito Passivo, e as ora apresentadas, por meio da presente Impugnação (mídia de fl. 99).

Foi aberta vista aos Sujeitos Passivos das mídias juntadas aos autos.

As Impugnantes comparecem às fls. 120 dos autos, alegando a insuficiência do prazo concedido para análise das informações juntadas.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

A Fiscalização, considerando o argumento da Defesa de que as informações quanto às datas de entrada das notas fiscais lançadas no Sped não correspondem à realidade, em razão de erros de procedimento, retifica o crédito tributário, adotando no levantamento quantitativo financeiro diário, como data de entrada das mercadorias no estabelecimento autuado, a própria data de emissão da nota fiscal.

Na oportunidade, respondendo ao argumento da Defesa de que teria ocorrido erro na fundamentação legal da ocorrência relativa à falta de destaque do ICMS, na emissão das notas fiscais de saída, no exercício de 2016, esclarece que o embasamento para a cobrança do imposto foi o fato de a Autuada emitir notas e cupons fiscais, sem destaque de ICMS, para acobertar a saída de mercadorias que, desde 01/01/16, não mais se encontravam ao abrigo da substituição tributária, por força do Convênio ICMS nº 92/15.

Informa que o Convênio ICMS nº 92/15 estabeleceu a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária. Assim, as mercadorias ou bens não constantes expressamente nos anexos do citado convênio ficaram automaticamente excluídas do regime da substituição tributária referente às operações subsequentes, a partir de 1º de janeiro de 2016.

Apresenta Termo de Rerratificação de Lançamento, às fls. 123/124 e novo demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 125. O Leqfid reformulado consta da mídia de fls. 126.

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos se manifestam às fls. 131/142, reiterando os argumentos já expostos nas impugnações anteriores.

Reiteram os argumentos quanto à insegurança na determinação da infração e do cerceamento ao seu direito de defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduzem que a elaboração do AI deveria ter sido precedida de procedimento auxiliar exploratório, o que não foi realizado na presente autuação.

Elencam as seguintes situações que entendem evidenciar insegurança jurídica na determinação da infração:

- a Autoridade Fiscal relata que considerou a data de emissão da nota fiscal como data da efetiva entrada no novo levantamento, mas não cita quais notas fiscais foram assim consideradas, não sendo possível aferir se foram revistas apenas as notas fiscais que tinham data de entrada no próprio ano ou ainda se foi removida alguma nota fiscal que estava lançada no início do ano;

- nos relatórios TXT da auditoria, que instruem a Rerratificação de lançamento não há qualquer menção ao NCM dos produtos, sendo apenas informado o nome do produto, o código e a unidade de medida, de modo que não há como aferir se de fato são produtos sujeitos à ST;

- na planilha que instrui a Rerratificação, para o cálculo da MVA, é citado como base legal o Anexo XV do RICMS/02, sem especificar qual parte ou capítulo, porém as descrições utilizadas pela Autoridade Fiscal (brinquedos, troninho, mala, travesseiro, etc.) não são as de nenhum dos 28 capítulos que compõem o Anexo XV do RICMS/02;

- no relatório (levantamento quantitativo), as saídas com cupons fiscais estão indicadas com o CFOP 5000, o qual não existe, sendo que as saídas com CFOP iniciados com 5 podem se referir a outras saídas que não vendas, as quais não incide ICMS, como os CFOPs 5.949, 5.926 e 5.933.

Aduzem que, com permissão da SEF, foram retificados e substituídos os arquivos transmitidos pelo Sped. Entretanto, o Fisco não considerou as retificações na reformulação do lançamento, bem como foram desconsiderados também os relatórios de movimentação de produtos, realizados por meio de levantamento manual, os quais instruíram a impugnação.

Concluem que, assim, deve ser declarado nulo o Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 153/173, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 179/204, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 123/126.

Da Instrução Processual.

Em sessão realizada em 01/09/20, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à vista da solicitação de pedido de adiamento apresentada pelo Dr. Geraldo

Cicari Bernardino dos Santos, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta, com retorno ao setor de pautamento. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Diógenes Baleeiro Neto (fls. 205).

Em sessão realizada em 05/11/20, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização elucide se no presente lançamento fora conferido o mesmo tratamento para o grupo denominado "mala" dado no PTA nº 01.001031537-11 e, se for o caso, promova os ajustes necessários (fls. 208).

Dos Esclarecimentos da Fiscalização

A Fiscalização manifesta-se às fls. 210/211, esclarecendo que o presente Auto de Infração, assim como o PTA nº 01.001031537-11, foi lavrado a partir da apuração realizada por meio de levantamento quantitativo.

Informa que dentre os produtos comercializados pela Autuada encontrava-se o item "mala". Entretanto, após análise da Impugnação apresentada, observou-se que a unidade de entrada do referido produto não coincidia com sua unidade de saída, tendo sido excluído do levantamento quantitativo, conforme reformulação de fls. 123/126 dos autos.

Assim sendo, o item "mala" não integra a base de cálculo da presente autuação, o que se pode observar pelas planilhas constantes da mídia de fls. 126 (crédito tributário reformulado), em que pese, constar da "planilha 1 – 2014".

Conclui, portanto, que foi dado o mesmo tratamento para o grupo denominado "mala", em ambos os PTAs (01.001031537-11 e 01.001017424-00).

Regularmente intimada, a Impugnante não se manifestou.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior (fls. 217/221).

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

Inicialmente, os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração em face da incompetência da DF/1º Nível/ Uberlândia para formalização do crédito tributário, uma vez que a Autuada está localizada na cidade de Unaí/MG, sob a abrangência da DF/2º Nível/Patos de Minas, portanto, em desacordo com o Decreto nº 45.780/11, que estabelece as áreas de abrangência para as Delegacias Fiscais.

Destaca que tal formalização não se enquadra na exceção prevista no art. 5-A do Decreto nº 45.781/11, o qual determina que as atividades das Delegacias Fiscais serão definidas de acordo com o planejamento fiscal da Subsecretaria da Receita

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual, que poderá distribuir as atividades sem a necessária observância das respectivas áreas de abrangência, tendo em vista que não consta dos autos qualquer planejamento fiscal (formal, motivado e público), emitido pela Subsecretaria da Receita Estadual.

Não obstante as alegações do Sujeito Passivo, a legislação citada pela Defesa é a que justamente respalda o lançamento fiscal da forma em que foi realizado.

Com efeito, como afirmado pelos Impugnantes, nos termos do art. 41 do Decreto nº 45.780/11, as Delegacias Fiscais têm por finalidade, em sua área de abrangência, executar o controle fiscal, conforme as orientações da Superintendência Regional da Fazenda a que estiverem subordinadas e as diretrizes e normas emanadas das unidades centralizadas.

Contudo, conforme previsto no inciso III c/c o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, o sujeito passivo pode estar sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária, a critério da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE, como segue:

Art. 22. Para fins deste Decreto:

(...)

III - a circunscrição da repartição fazendária é a definida pelo Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011.

Parágrafo único. A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, sem prejuízo da circunscrição de que trata o inciso III, poderá estabelecer que o sujeito passivo fique, também, sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária.

Por sua vez, o Decreto nº 45.781/11, revogado pelo Decreto nº 47.348, de 24/01/18, com a mesma redação, que dispõe sobre a localização das Superintendências Regionais da Fazenda e a localização, a abrangência, a subordinação e a classificação das unidades integrantes da sua estrutura orgânica complementar, estabelece:

Art. 5º As atividades das Delegacias Fiscais e das Delegacias Fiscais de Trânsito, previstas no Anexo II, serão definidas de acordo com o planejamento fiscal da Subsecretaria da Receita Estadual.

Parágrafo único. O planejamento fiscal a que se refere o caput poderá determinar que as atividades sejam distribuídas, entre as Delegacias Fiscais e as Delegacias Fiscais de Trânsito, sem a necessária observância das respectivas áreas de abrangência, obedecendo a critérios tais como agrupamento de contribuintes em função de sua atividade econômica no Estado, segmento de atuação no mercado ou volume de faturamento, dentre outros, sem prejuízo da classificação vigente dos Auditores Fiscais da Receita Estadual. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24/11/11, c/c o disposto no parágrafo único do art. 22 do RPTA, mediante Portaria, autorizou a alteração de circunscrição do estabelecimento autuado, dentre outros:

Art. 5º-A A Subsecretaria da Receita Estadual, em seu planejamento fiscal, poderá distribuir as atividades entre as Delegacias Fiscais, as Delegacias Fiscais de Trânsito e as Administrações Fazendárias sem a observância das respectivas áreas de abrangência, respeitadas as competências das unidades. (Grifou-se).

Assim sendo, o ato administrativo encontra respaldo legal na legislação supra.

Alegam os Impugnantes que houve cerceamento ao seu direito de defesa, com fulcro no art. 20, inciso II e art. 4º, inciso XVII, e art. 12, inciso II, todos da Lei nº 13.515/00 (Código de Defesa dos Contribuintes do Estado de Minas Gerais).

Sustentam a nulidade do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, por entenderem que a intimação por via postal somente poderia ser realizada na hipótese de recusa de recebimento de qualquer dos documentos mencionados no art. 69 do RPTA, conforme art. 76 do mesmo diploma legal.

Alegam que, conforme se verifica nos autos, não foi efetivada a intimação pessoal do Contribuinte relativamente ao Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000025863-01, não havendo assinatura que comprove o recebimento deste. Além de ter sido enviado via postal, foi recebido por pessoa alheia ao rol taxativo do art. 75 do Decreto nº 44.747/08 (RPTA).

Entretanto, não lhes cabe razão.

Depreende dos citados arts. 75 e 76 do RPTA que, em se tratando de intimação pessoal, na hipótese de recusa de recebimento de qualquer dos documentos relacionados no *caput* do art. 75 (Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacreção de Bens e Documentos), será registrado tal fato no próprio documento, procedendo-se à intimação por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

A notificação por via postal do Contribuinte encontra-se prevista no art. 144, inciso II da Lei nº 6.763/75, bem como no art. 10 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, que assim dispõem:

Lei nº 6.763/75

Art. 144. As intimações do interessado dos atos do PTA serão realizadas por um dos seguintes meios, nos termos do regulamento:

I - pessoalmente;

II - por via postal com aviso de recebimento;

III - pelo Domicílio Tributário Eletrônico, previsto no artigo 144-A;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - por publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado;

V - por publicação no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

RPTA

Efeitos de 29/06/2013 a 12/11/2018- Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 46.267, de 28/06/2013:

"Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda." (Grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos legais que as intimações dos atos do PTA serão realizadas a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal ou mediante publicação no órgão oficial do estado, não havendo, portanto, nenhuma ordem a ser seguida.

Considera-se sob a ação fiscal o contribuinte na data da cientificação dele do início da ação fiscal. No caso, a intimação do AIAF se efetivou conforme art. 12, inciso II, alínea "a", do RPTA:

Art. 12. As intimações dos atos do PTA serão consideradas efetivadas:

(...)

II - em se tratando de intimação por via postal com aviso de recebimento:

a) na data do recebimento do documento, por qualquer pessoa, no domicílio fiscal do interessado, ou no escritório de seu representante legal ou mandatário com poderes especiais, ou no escritório de contabilidade autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais; ou

(...)(Grifou-se).

As decisões do Conselho de Contribuintes proferidas nos Acórdãos nºs 22.561/17/1ª, 22.565/17/1ª, 22.570/17/1ª, 22.574/17/1ª e 22714/17/3ª, citados pelos Impugnantes, não servem para sustentar suas alegações, pois naqueles casos, a fase preambular foi suprimida, já que o Autuado recebeu, simultaneamente, pelo mesmo registro postal, tanto o AIAF, quanto o Auto de Infração, o que não é o caso dos autos.

Noutra toada, os Impugnantes alegam cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que no Auto de Infração não foram observados os requisitos previstos nos incisos V, VII e IX do art. 89 do RPTA.

Arguem como descumprimento do inciso V do art. 89 do RPTA, que determina a citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectiva penalidade, o fato de o Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, ao descrever a penalidade, indicar o art. 56, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, cujo inciso não contém alíneas.

Apontam o descumprimento dos incisos VII e IX do art. 89 do RPTA, por entender que não estaria claro qual seria a repartição fazendária competente para receber a impugnação, e nem os prazos em que o crédito tributário poderia ter sido pago com multa reduzida, o que os teria privado de usufruir de qualquer redução.

Entretanto, pela análise dos elementos constantes dos autos, verifica-se que tais argumentos não podem ser acolhidos. O Auto de Infração (fls. 04/06) e o Relatório Fiscal (fls. 09/12) contêm todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, bem como nele estão descritos exatamente os pontos discutidos pelos Impugnantes.

Como destacado pelos Impugnantes, de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, que em seu art. 89, assim prevê:

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se) .

No tocante aos incisos citados pelos Impugnantes, acima destacados, cabe esclarecer que, em que pese o Fisco ter informado no Relatório Fiscal de fls. 07/09, que foi recebido pelos Impugnantes juntamente com o Auto de Infração e dele é parte, a penalidade aplicada encontra-se corretamente descrita no Auto de Infração (fls. 05), art. 56, inciso II, e art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Tampouco prospera o argumento quanto à falta de informação da ocorrência 1069005, no Relatório Fiscal. A citada ocorrência é desdobramento do Levantamento Quantitativo – Entrada, estoque e saída desacobertada, específica para as mercadorias sujeitas ao ICMS substituição tributária, enquanto a ocorrência 1019008 se refere às mercadorias tributadas.

No tocante à ocorrência 1023004 – Documento Fiscal – Falta de destaque de ICMS/Operação tributada, como esclarecido pelo Fisco tanto no Relatório Fiscal, quanto no Termo de Rerratificação de Lançamento (fls. 123/124), a exigência decorre do fato de a Autuada emitir notas e cupons fiscais, sem destaque de ICMS, para acobertar a saída de mercadorias que, desde 01/01/16, não mais se encontravam ao abrigo da substituição tributária, por força do convênio ICMS nº 92/15.

Portanto, não tem amparo o argumento de que teria ocorrido divergência entre os fatos narrados no relatório fiscal e a fundamentação legal indicada no tocante à Lei Complementar nº 147, de 07/08/14, com efeitos a partir de 01/01/16.

Vale aqui ressaltar o disposto no *caput* do art. 92 do RPTA, que corrobora o supra exposto:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Quanto às informações acerca dos prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida (inciso VII) e da indicação da repartição fazendária em que deverá ser apresentada a impugnação (inciso IX), estas se encontram no Auto de Infração, às fls. 06 dos autos.

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

Afasta-se, também, a alegação de que não foi apresentada a Ordem de Serviço referente à ação fiscal que resultou no presente Auto de Infração, visto que tal informação consta do AIAF (fls. 02 - OS nº 08.180000951.61).

Informa o Fisco que não condiz com a verdade que não foi realizado procedimento auxiliar exploratório, previsto no art. 66 do RPTA. No caso em questão, em 2017, já havia sido lavrado um termo de início de exploratória e posteriormente lavrado o seu encerramento, do que o Contribuinte teve ciência. Tais procedimentos

propiciaram o conhecimento do “*modus operandi*” da empresa e levantaram indícios a serem apurados.

Ademais, não há qualquer irregularidade no procedimento adotado pelo Fisco, que tendo constatado a infração à legislação tributária, emitiu o AIAF dando ciência ao Contribuinte do início da ação fiscal e lavrou o presente Auto de Infração.

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

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios de 2014 e 2015.

As operações desacobertas de documentação fiscal identificadas no Leqfid contemplam mercadorias sujeitas à tributação normal e à substituição tributária, com recolhimento na entrada no estabelecimento.

Em razão disso, foram relacionadas na planilha denominada “Demonstrativo dos Cálculos e do Crédito Tributário” em grupos, para melhor visualização do resultado, quais sejam: Roupas (Tributação normal) e as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Brinquedos; Troninho + Banheira; Mala; Travesseiro; Carrinho de Bebê, Cadeira auto + dispositivo de retenção + cadeira refeição; Mochilas; Assentos), em razão de possuírem a mesma Margem de Valor Agregado (MVA).

Assim sendo, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, foi exigido o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida apenas a multa isolada em relação à saída desacoberta.

No tocante às mercadorias sujeitas à tributação normal, foi exigido o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida apenas a multa isolada nas operações de entradas e estoques desacobertos de documentação fiscal.

Oportuno registrar que as saídas desacobertas de documentação fiscal, ocorridas no exercício de 2014, não foram objeto deste Auto de Infração visto que o Contribuinte já foi autuado por dar saídas desacobertas neste período, por meio do Auto de Infração nº 01.000955933-63.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 - saídas de mercadorias sem o destaque e recolhimento do ICMS, no período de 01/01/16 a 31/12/16, em razão da exclusão das referidas mercadorias do regime de substituição tributária, conforme Convênio ICMS nº 92/15.

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

Registre-se que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador da Autuada, nos termos do disposto no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III, do CTN.

1 – Entrada, saída e estoque desacoberto de documentação fiscal:

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, procedimento idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02, realizado com base nos dados das notas fiscais de entradas, notas fiscais de saídas e estoques informados pela Contribuinte, por meio da EFD/Sped Fiscal.

Cabe esclarecer que tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Nesse 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 de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

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

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.

No presente caso, foi constatada a ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal, conforme

demonstrado nos arquivos “LEQFID 2014 Produto.TXT”, e “LEQFID 2015 Produto.TXT”, elaborados por produto, e planilha “Cálculos referentes diferenças Lefid 2014 e 2015” (mídias de fls. 12 e 126, após reformulação do crédito tributário).

Ressalta-se que a 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 05/11/20, decide converter o julgamento em Diligência de fls. 208, 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 elucide se no presente lançamento fora conferido o mesmo tratamento para o grupo denominado "mala" dado no PTA 01.001031537-11 e, se for o caso, promova os ajustes necessários.

Verifica-se, entretanto, das planilhas denominadas “Demonstrativo dos cálculos e do Crédito Tributário”, constantes da mídia de fls. 126 dos autos que o item “malas” não consta da apuração do levantamento quantitativo financeiro diário.

A Defesa alega que alguns produtos da empresa possuem nomenclaturas iguais, mas códigos diferentes, o que seria o caso do item “Camisa”, enquanto outros produtos possuem nomenclaturas e códigos diferentes (Camiseta e T-Shirt ou Bebê-Conforto e Assento de Retenção, Assento de elevação, Cadeira).

Argumenta que algumas notas fiscais foram escrituradas no Sped Fiscal com data de entrada diferente da real entrada no estabelecimento da Autuada.

A fim de demonstrar que não houve saída, entrada ou estoque desacobertado, a Defesa apresenta “Mapeamento da Movimentação de Estoque” (Doc. 05 – em mídia digital), unificando os produtos de códigos diferentes (Camisa) e corrigindo a data de entrada das mercadorias, para desconsiderar a data declarada no Sped e considerar como data de entrada 7 (sete) dias após a emissão, que é o prazo médio de recebimento das compras realizadas pela Empresa.

Sustentados no princípio da verdade material, entendem os Impugnantes que o “Mapeamento da Movimentação de Estoque”, elaborado com suporte nas notas fiscais emitidas e indicadas pela Autoridade Fiscal, deve prevalecer sobre o método utilizado pela Fiscalização, que se baseou nas informações constantes do Sped Fiscal transmitido pela Impugnante com erros.

Informa a Fiscalização que a Impugnante foi autuada por meio do Auto de Infração nº 01.001031537-11, relativo ao exercício de 2013, também com base em Levantamento Quantitativo. Na defesa do citado Auto, a Impugnante anexou documento, em mídia digital, apresentando levantamento para algumas mercadorias, por ela comercializadas, apurando, assim, um novo valor de estoque final para as suas mercadorias, na data de 31/12/13. Entretanto, as quantidades encontradas pela Autuada eram diferentes daquelas que constavam nos arquivos do Sped Fiscal, por ela transmitidos, anteriormente, referentes ao exercício de 2013, que foram a base do trabalho de auditoria realizado pelo Fisco.

Relata o Fisco que, ao analisar o CD apresentado na impugnação do presente Auto de Infração, constatou que o estoque inicial nele informado, existente na data de 31/12/13, não coincidia com as quantidades de estoque informadas na defesa do Auto de Infração nº 01.001031537-11, para a mesma data e mesmas mercadorias.

Diante das incoerências apresentadas pela Autuada entre as informações contidas no CD, referente ao PTA nº 01.001031537-11 e os dados constantes no CD apresentado na impugnação do presente processo, foram anexados ao presente Auto de Infração cópia dos dois documentos, em mídia digital (fls.110), e intimada a Impugnante a se manifestar.

Entretanto, a Impugnante se limitou a arguir que o prazo era insuficiente, não tendo se manifestado sobre os documentos juntados pelo Fisco, nem após a reformulação do lançamento, quando foi aberto novo prazo de 30 (trinta) dias.

O Fisco procedeu à análise do arquivo apresentado pela Defesa denominado “Mapeamento da Movimentação de Estoque” (CD de fls. 99), que se trata de um levantamento, relativo ao período de 2014 a 2015, da movimentação de alguns produtos, no qual informa, por produto, o estoque inicial, as entradas e as saídas, chegando a um estoque final, tendo alterado a data de entrada de todas suas notas fiscais, considerando a data de entrada das mesmas como sendo a de uma semana após a data da sua emissão.

Adotando uma postura muito favorável ao Contribuinte, o Fisco alterou o Leqfid para considerar como data de entrada das mercadorias no estabelecimento autuado, a data de emissão da nota fiscal (mídia de fls. 126).

Assim, as notas que eram do ano de 2013, e que foram lançadas pela Autuada no ano de 2014, tiveram sua data de lançamento corrigida para a sua data de emissão em 2013; as notas de entrada de 2014, lançadas erroneamente pela Autuada em 2015, tiveram sua data corrigida para a data de sua emissão no ano de 2014; as notas de 2015, lançadas em 2016, foram trazidas para o ano de 2015, conforme sua data de emissão.

Afasta-se, portanto, o argumento de que o Fisco não informou quais notas fiscais tiveram sua data de entrada alterada, bem como se as notas fiscais lançadas em um exercício foram removidas para outro.

Registra o Fisco que os arquivos eletrônicos Sped retransmitidos, após lavrado o Auto de Infração, foram analisados e, por entender que não havia coerência nas datas informadas pela Autuada na entrada das mercadorias e por não aceitar os novos estoques informados para os produtos, os arquivos não foram acatados.

Defende o Fisco que as quantidades informadas no estoque das mercadorias não podem ser alteradas pelo Contribuinte.

Portanto, foram consideradas as informações contidas no Sped Fiscal, transmitidas antes da lavratura do Auto de Infração.

Após análise do arquivo apresentado pela Defesa denominado “Mapeamento da Movimentação de Estoque”, o Fisco apresentou as seguintes observações, conforme transcrito da Manifestação Fiscal:

No mapeamento, a Autuada trabalhou alguns dos produtos alvos do auto de infração, informando as quantidades de saldo inicial, entradas e saídas de mercadorias chegando, pois, a um resultado final. Para isso, utilizou os dados dos arquivos do SPED Fiscal, retransmitidos por ela após a autuação fiscal. Conforme já colocado (...), nestes arquivos foram alterados, não só as datas de entrada das mercadorias, como também as quantidades de estoque anteriormente informadas. Em seu mapeamento, a Autuada agrupou produtos de igual denominação, ou denominação diferente, e códigos diferentes.

Abaixo, apenas para exemplificar, seguem as observações acerca do que a fiscalização constatou do “Mapeamento de Estoque” realizado pela Autuada, para alguns produtos:

Produto Baby Doll: A Autuada fez o levantamento agrupando todas as mercadorias com essa descrição e ainda acrescentou os produtos de denominação “short doll” (ex. código 106657, 104419) e “pijama” (ex. 101070, 101069, 102806, 100905) ou seja, agrupou produtos diferentes. Para informar o saldo inicial, informou em seu levantamento o somatório das quantidades existentes nos produtos citados.

Produto Assento: aqui a Autuada agrupou os produtos denominados cadeira, dispositivo de retenção, cadeira de alimentação (106077). Novamente agrupou produtos diferentes, como se fossem os mesmos;

Produto Bermuda: aqui a Autuada agrupou todos os produtos que tinham a denominação “bermuda” e informou um estoque inicial no seu levantamento de 1319 peças. No SPED fiscal anteriormente transmitido, o estoque inicial informado foi de 2796 peças;

Produto Biquini: a Autuada agrupou todos os produtos sob essa denominação. Em seu levantamento, informou um estoque inicial de 467 peças, enquanto no SPED fiscal, inicialmente transmitido por ela, o estoque era de 393 peças.

Produto Blusa: aqui a Autuada agrupou todos os produtos sob a denominação de “blusa” e acrescentou também alguns, mas não todos, os produtos denominados “regata”;

Produto Cara a Cara: aqui a Autuada agrupou produtos denominados “jogo”, “detetive”, ou seja, produtos diferentes;

Produto carro classe: aqui a Autuada agrupou “iron truck”, “carregadeira”, “Brutal Truck”, “pick up”, “top”

(roupa), “big carriola”, “trator”, ou seja, uma miscelânea;

Produto patinete: aqui a Autuada agrupou “jaqueta”, “tuniquete” (roupa), ou seja, outra miscelânea;

Produto roller baby: aqui a Autuada agrupou roller baby”, “mosqueteiro”, “body” (roupa), Conjunto (roupa)..., ou seja, produtos diferentes.

Travesseiro: aqui, a Autuada informou no seu levantamento um estoque inicial de 135 peças. Nos arquivos do SPED fiscal, inicialmente transmitidos, havia informado 717 peças. (Grifou-se).

Depreende-se do relato do Fisco que a Impugnante alterou o levantamento quantitativo, agrupando produtos diferentes e alterando os valores dos estoques, anteriormente transmitidos pelos arquivos Sped.

Portanto, não há como acatar o levantamento realizado pela Impugnante, denominado “Mapeamento da Movimentação de Estoque”, em substituição ao Leqfid, como arguido pela Defesa, visto que fica clara a intenção de manipular dados anteriormente transmitidos de modo a desqualificar o procedimento fiscal de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

No tocante à alegação de que os arquivos “TXT”, reformulados, não mencionam a NCM dos produtos, impedindo que a Impugnante pudesse aferir se de fato são produtos sujeitos à ST, trata-se de argumento protelatório.

Como exposto no relatório fiscal, no levantamento quantitativo, os produtos foram agrupados por código NCM da seguinte forma: brinquedos (grupo NCM 9503); travesseiros (grupo NCM 9404); carrinho de bebê (grupo NCM 8715); cadeira automotiva, cadeira de refeição, dispositivo de retenção, assentos (grupo NCM 9401); mochila, mala (grupo NCM 4202); troninho, banheira (grupo NCM 3922).

Portanto, por meio de simples consulta ao Regulamento do ICMS de Minas Gerais, no site http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms/anexoXV2002.pdf, o Contribuinte poderia constatar o enquadramento das mercadorias na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente até 31/12/15.

Tal consulta tanto propicia a aferição quanto ao enquadramento do produto no regime de substituição tributária, quanto a Margem de Valor Agregada a ser utilizada na apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

Ademais, como exposto pelo Fisco, a Contribuinte já tinha conhecimento do enquadramento das mercadorias por ela comercializadas no regime de substituição tributária, vigente até 31/12/15.

A Impugnante questiona as informações contidas no levantamento quantitativo, relativas às saídas de mercadorias, por meio de cupons fiscais, que indicam o CFOP 5000, as quais poderiam se referir a outras saídas que não seriam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vendas, sobre as quais não incidem ICMS, como os CFOPs 5.949, 5.926 e 5.933, entretanto, não aponta quais cupons fiscais documentam tais operações não tributadas.

Esclarece o Fisco que, no referido grupo 5000, classificam-se as operações ou prestações em que o estabelecimento remetente está localizado na mesma unidade da Federação do destinatário. Assim, no levantamento Quantitativo realizado, as saídas acompanhadas por cupom fiscal, foram lançadas nesse grupo.

É cediço que o cupom fiscal é um documento fiscal emitido para acobertar vendas de mercadorias a consumidor final no varejo, e se encontra disciplinado no Anexo VI do RICMS/02. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo VI

Art. 4º É obrigatória a emissão de documento fiscal por ECF:

I - na operação de venda, à vista ou a prazo, de mercadoria ou bem promovida por estabelecimento que exercer a atividade de comércio varejista, inclusive restaurante, bar e similares;

(...)

Efeitos de 12/11/2008 a 14/12/2018 - Redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.938, de 11/11/2008:

“Art. 5º. Os estabelecimentos industriais, distribuidores ou atacadistas que praticarem, com habitualidade, a venda no varejo deverão criar a seção de varejo e nela utilizar obrigatoriamente o ECF.”

(Grifou-se).

Da análise dos autos, verifica-se que não há qualquer erro no procedimento adotado pelo Fisco, como já exposto, procedimento este tecnicamente idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02 e realizado com base nos dados das notas fiscais e estoques informados pelo Contribuinte no Sped Fiscal, transmitido anteriormente à emissão do AIAF.

Diante do exposto, não merece reparo o levantamento quantitativo realizado pelo Fisco, após retificação realizada, estando corretas as exigências remanescentes de ICMS, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

2 – Falta de destaque e de recolhimento do ICMS nas notas fiscais de saídas relativas às mercadorias sujeitas à tributação normal do imposto:

A segunda irregularidade foi constatada no exercício de 2016, em razão da Autuada ter emitido notas fiscais sem destaque do ICMS e, conseqüentemente, sem o seu recolhimento, em relação às mercadorias relacionadas na planilha “Notas Fiscais sem destaque de ICMS”, constante da mídia de fls. 13 dos autos.

Como exposto pelo Fisco, a Autuada emitiu notas e cupons fiscais, sem destaque de ICMS, para acobertar a saída de mercadorias que, desde 01/01/16, não

mais se encontravam ao abrigo da substituição tributária, por força do Convênio ICMS nº 92/15.

As Impugnantes alegam ser indevida a exigência fiscal visto que grande parte das mercadorias já se encontrava em estoque antes de 01/01/16, ou seja, o ICMS devido já havia sido integralmente suportado pelo Impugnante e recolhido aos cofres de Minas Gerais, por se enquadrarem na sistemática da substituição tributária quando da aquisição dos mesmos.

No seu entendimento, de acordo com o art. 1º, inciso II do RICMS/02, o ICMS devido pelo contribuinte substituído deverá ser recolhido pelo contribuinte substituto. Assim, o contribuinte substituído, tendo sofrido a retenção, não teria qualquer responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

Defendem que a Resolução nº 4.855 de 2015, em seu art. 23, determina que o Contribuinte que possuir em seu estabelecimento mercadorias cujas operações deixaram de ser alcançadas pelo regime de substituição tributária será restituído do ICMS que incidiu sobre operações com a mercadoria a título de operação própria de substituição tributária. E que, embora a citada Resolução estabeleça obrigações acessórias e procedimentos para a restituição do tributo, tal exigência não desconstitui o fato de que todo o ICMS devido nas operações com tais mercadorias já foi integralmente e antecipadamente recolhido ao estado de Minas Gerais.

Alegam que o Fisco, ao realizar o presente trabalho fiscal, tendo se utilizado das informações relativas às entradas, saídas e estoques de mercadorias constantes dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Impugnante, e tendo ciência do estoque das mercadorias em questão, em 01/01/16, estaria, ilegalmente, cobrando ICMS duplamente sobre a mesma operação.

Entretanto não lhes cabe razão.

O citado Convênio ICMS nº 92/15, incorporado no Anexo XV do RICMS/02, através do Decreto nº 46.931/15, trata dos fatos geradores posteriores a 01 de janeiro de 2016.

Os Estados e o Distrito Federal, ao disciplinarem as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 147/14, acordaram que a limitação imposta ao regime da substituição tributária referente às operações subsequentes repercutirá nas operações promovidas por todos os contribuintes e não apenas para aqueles optantes pelo Simples Nacional e, neste sentido, editaram o Convênio ICMS nº 92/15, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias passíveis de sujeição a esse regime.

Conforme se depreende da cláusula quarta do Convênio ICMS nº 92/15, a identificação e especificação dos itens de mercadorias e bens em cada segmento, bem como suas descrições com as respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, estão tratadas nos Anexos II a XXIX do convênio, observada a relação constante na alínea “a” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sendo certo que o parágrafo único da citada cláusula delimita que somente poderá estar sujeita a substituição tributária as mercadorias ou bens identificados nos termos da descrição contida no convênio, veja-se:

Convênio ICMS nº 92/15

Cláusula quarta A identificação e especificação dos itens de mercadorias e bens em cada segmento, bem como suas descrições com as respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, estão tratadas nos Anexos II a XXIX deste convênio, observada a relação constante na alínea "a" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Parágrafo único. Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, os regimes de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação serão aplicáveis somente às mercadorias ou bens identificados nos termos da descrição contida neste convênio.

O art. 3º do Decreto nº 46.931/15, delimitou que as mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária seriam aquelas relacionadas na parte 2 do Anexo XV, nos termos do Convênio ICMS nº 92/15.

Convênio ICMS nº 92/15

Art. 3º A Parte 1 do Anexo XV do RICMS passa a vigorar acrescida dos arts. 12-A, 12-B e 18-A, do inciso IV ao art. 32, da alínea "c" ao inciso I do art. 36, do art. 44-A, do § 3º ao art. 45, e do § 11 ao art. 46, com a seguinte redação:

"Art. 12-A. As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, nos termos do Convênio ICMS 92, de 20 de agosto de 2015.

Assim, verifica-se que a substituição tributária relativa às operações subsequentes somente será passível de aplicação nas operações com as mercadorias listadas e especificadas nos anexos do Convênio ICMS nº 92/15.

Dessa forma, as mercadorias ou bens que não constarem expressamente nos anexos do citado convênio estão automaticamente excluídos do regime da substituição tributária referente às operações subsequentes, a partir de 1º de janeiro de 2016, o que é o caso das mercadorias autuadas.

Assim, os contribuintes que possuam mercadorias ou bens excluídos do regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes, por não constarem dos anexos do Convênio ICMS nº 92/15, deveriam inventariar os respectivos estoques em 31/12/15, conforme os procedimentos previstos na Resolução nº 4.855, de 29 de dezembro de 2015, e, se fosse o caso, solicitar a restituição do ICMS recolhido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Confira-se:

RESOLUÇÃO N° 4.855, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2015

Dispõe sobre a apuração do estoque e do respectivo imposto, em decorrência da inclusão ou exclusão de mercadorias no regime de substituição tributária e de situações a elas correlatas.

Art. 1º Esta Resolução disciplina a apuração do estoque de mercadorias e do respectivo imposto, em decorrência da inclusão ou da exclusão das mesmas no regime de substituição tributária, para os fins de pagamento ou de restituição.

Parágrafo único. O disposto nesta Resolução aplica-se, também, nas hipóteses de:

I - aumento ou redução da carga tributária após a retenção, apuração ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária;

II - concessão ou de cassação, revogação, não renovação ou qualquer outra circunstância que interrompa a vigência de regime especial de tributação de atribuição da responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes. (Grifou-se).

(...)

Art. 5º O contribuinte também deverá apurar o ICMS relativo às mercadorias em estoque na hipótese de:

(...)

II - de cassação, revogação, não renovação ou qualquer outra circunstância que interrompa a vigência de regime especial de tributação de atribuição da responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, situação em que:

Efeitos de 30/12/2015 a 06/06/2018 - Redação original:

"a) deverá apurar o saldo do ICMS ST, se houver, no campo 14 do registro E210 da Escrituração Fiscal Digital (EFD), no último dia do mês em que o contribuinte for intimado da circunstância que interrompeu a vigência do regime especial de tributação, salvo na hipótese de não renovação do regime por decurso do prazo de vigência, hipótese em que o saldo será apurado na data de término do regime;"

b) deverá inventariar o estoque de mercadorias existente no estabelecimento no prazo especificado na alínea "a", identificando, para cada mercadoria, o preço de aquisição mais recente, desde que não seja inferior ao valor do

preço médio ponderado de aquisição da mesma mercadoria no mês antecedente ao inventário, observado o disposto no § 3º; (Grifou-se).

c) deverá calcular o imposto devido a título de substituição tributária, na forma prevista no art. 6º.

(...)

§ 3º Na hipótese de que trata a alínea "b" do inciso II, se o preço de aquisição mais recente for inferior ao valor do preço médio ponderado de aquisição da mesma mercadoria no mês anterior ao inventário, este deverá ser considerado.

(...)

Art. 23. O contribuinte que possuir em seu estabelecimento mercadorias cujas operações deixaram de ser alcançadas pelo regime de substituição tributária será restituído do ICMS que incidiu sobre operações com a mercadoria, a título de operação própria ou por substituição tributária.

(...)

Art. 24. O imposto será restituído:

I - para os contribuintes que adotam o regime normal de apuração do ICMS:

a) mediante creditamento na escrita fiscal do contribuinte, observado o disposto no § 2º deste artigo e no art. 26, na hipótese de exclusão de mercadoria do regime de substituição tributária;

(...) (Grifou-se).

Art. 26. O contribuinte que adotar o regime normal de apuração do ICMS, para os efeitos de restituição, deverá:

I - transmitir à Secretaria de Estado de Fazenda, via internet, arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII do RICMS;

Efeitos de 30/12/2015 a 07/12/2018 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 9º ambos da Resolução nº 4.878, de 29/03/2016:

"I - entregar à Administração Fazendária a que estiver circunscrito arquivo eletrônico ou demonstrativo, observado o disposto nos arts. 25 e 26 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, a qual encaminhará o arquivo à Delegacia Fiscal;"

II - entregar, via internet, à Secretaria de Estado de Fazenda, o arquivo eletrônico contendo o Demonstrativo de Apuração do Estoque de Mercadorias e do Imposto Devido a Título de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Substituição Tributária, a que se refere o art. 17;

III - transmitir o arquivo digital que deverá conter os dados relativos à Escrituração Fiscal Digital (EFD), se obrigatória, dos registros do Bloco H, incluindo o registro H005, utilizando no campo 04 o motivo 02 "Na mudança da forma de tributação da mercadoria (ICMS)", bem como o registro H010 e o registro H020;

IV - emitir Nota Fiscal referente à apropriação do crédito do imposto, contendo as seguintes indicações:

(...)

Depreende-se, dos dispositivos legais supratranscritos, que o Contribuinte que fizer jus à restituição dos valores de ICMS/ST e ICMS OP, em razão da exclusão de mercadorias do regime de substituição tributária, deverá proceder nos termos da Resolução nº 4.855/16.

No presente caso, a Autuada deveria ter inventariado as mercadorias que não estavam mais sujeitas à substituição tributária, a partir de 31/12/15, e solicitado a restituição do imposto recolhido, conforme previsto na legislação.

Portanto, não há que se falar em *bis in idem*, como alega a Autuada.

Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

Registra-se, por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador da Autuada.

Os Impugnantes alegam que tanto a doutrina quanto a jurisprudência são no sentido de que os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsáveis por substituição, somente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias quando se comprova a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou de infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não teria ocorrido. E que se houve suposta omissão de recolhimento de ICMS foi por equívoco, não por dolo.

Entretanto, tais argumentos não lhe socorrem.

A inclusão do Coobrigado, sócio-administrador, no polo passivo da obrigação tributária decorre do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, inciso XII e §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (Grifou-se).

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte;

(...) (Grifou-se).

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, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada, da saída e da manutenção em estoques de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e falta de destaque de ICMS Operação própria em operações tributadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 123/126, nos termos do parecer da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que o julgava parcialmente procedente para excluir o Coobrigado e, ainda, para excluir os pagamentos efetuados a título de ICMS/ST na entrada. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiros Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2021.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

CS/D

CCMIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	23.832/21/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001017424-00	
Impugnação:	40.010146196-28, 40.010146197-09 (Coob.)	
Impugnante:	Cleuza Braz da Silva Moura e Cia Ltda	
	IE: 704629169.00-30	
	Ivo de Moura (Coob.)	
	CPF: 339.222.176-72	
Proc. S. Passivo:	Geraldo Cicari Bernardino dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

A primeira divergência se refere à atribuição da responsabilidade de terceiros por infração, que este Conselheiro considera ter sido realizada em desacordo com a legislação tributária.

Isso, porque o sócio foi incluído no polo passivo, como coobrigado, unicamente por ostentar a condição de administrador no contrato social.

Sabe-se que as relações jurídicas se desenvolvem entre pessoas, físicas ou jurídicas, sendo designado sujeito passivo a pessoa que assume o polo negativo da relação e sujeito ativo aquela que assume o polo positivo.

Com base nessa compreensão, em uma relação jurídico-tributária o sujeito ativo será o ente político dotado da competência constitucional para instituir o tributo – União, Estados, Distrito Federal ou Municípios – ou outra pessoa credenciada pela lei para a referida arrecadação. Já o sujeito passivo poderá ser qualquer pessoa que tenha vínculo com a ocorrência da hipótese descrita na norma de incidência – o “fato gerador” – e que seja tenha a obrigação legal de pagamento do tributo.

No Direito Tributário, a exigência de que os sujeitos passivos tenham vínculo com o fato gerador é consequência lógica da estrutura constitucional de cada espécie tributária.¹ Além disso, o art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN) define o sujeito passivo de obrigação tributária principal como sendo: o “contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”; ou o “responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”. E o art. 128 desse mesmo diploma normativo, que inaugura o Capítulo V, da “Responsabilidade Tributária”, dispõe que:

¹ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 87.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Portanto, de acordo com o CTN os sujeitos passivos são classificados como contribuintes, quando praticam o fato gerador, e responsáveis, quando a lei os indica para pagar a exação mesmo sem ter praticado o fato gerador, desde que mantenham vínculo com esse. Além disso, o CTN divide a disciplina dos responsáveis em *responsabilidade dos sucessores* (arts. 129 ao 133), *responsabilidade de terceiros* (arts. 134 e 135) e *responsabilidade por infrações* (arts. 136 a 138).

No caso concreto, a Autoridade Fazendária compreendeu que haveria responsabilidade de terceiros ao fundamento do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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. (Grifou-se)

A redação da lei estadual reflete a mesma a regra nacional do art. 135, dispositivo incluído em seção do CTN relativa à “Responsabilidade de Terceiros”, que exige um nexo de causalidade entre a obrigação tributária e uma conduta abusiva do sócio (ou de outras pessoas listadas no dispositivo), o que não se pode ter como ocorrido a partir da mera presunção legal de ocorrência do fato gerador tributário.

Embora a Autoridade Fazendária afirme a existência presumida de operações desacobertadas de documentação fiscal, o que se pode afirmar diante da presunção legal é a ocorrência de operações tributáveis, as quais podem ou não ter sido resultado de conduta abusiva. Sem a devida comprovação não se pode afirmar a existência destas condutas abusivas, pois a presunção legal autoriza considerar ocorrida as operações tributáveis – mas não autoriza considerar ocorrido fraude, dolo, simulação.

O raciocínio fazendário de que gestores de sociedades empresárias, pela sua condição, são responsáveis pelas obrigações tributárias, viola frontalmente o art. 21, §

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois aplica a hipótese excepcional de responsabilidade de terceiros sem comprovar os requisitos legais exigidos.

Registre-se, ademais, que o Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 6284, declarou inconstitucional legislação do Estado de Goiás que disciplinava a responsabilidade de terceiros por infrações de forma divergente à disciplina da matéria pelo CTN:

DECISÃO: O TRIBUNAL, POR UNANIMIDADE, CONHECEU DA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE E JULGOU PROCEDENTE O PEDIDO, PARA DECLARAR A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45, XII-A, XIII E § 2º, DA LEI Nº 11.651/1991, DO ESTADO DE GOIÁS, E 36, XII-A E XIII, DO DECRETO Nº 4.852/1997, DO MESMO ESTADO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. FOI FIXADA A SEGUINTE TESE: **“É INCONSTITUCIONAL LEI ESTADUAL QUE DISCIPLINA A RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS POR INFRAÇÕES DE FORMA DIVERSA DAS REGRAS GERAIS ESTABELECIDAS PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.”** PLENÁRIO, SESSÃO VIRTUAL DE 3.9.2021 A 14.9.2021.

(DESTAQUEI E GRIFEI)

A acusação fiscal não comprovou qualquer conduta praticada pelo sócio, pois apenas fez uma acusação abstrata de que, como administrador, seria dele a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias (principais e acessórias) da sociedade. Não se pode admitir a responsabilidade com base no referido dispositivo legal sem que seja descrita e comprovada uma conduta abusiva atribuível aos terceiros e que tenham nexo de causalidade com a obrigação tributária.

A discussão travada nos autos diz respeito a acusação de operações mercantis desacobertas de documentos fiscais por meio de levantamento quantitativo. Portanto, é certo que o próprio fato gerador foi tido como ocorrido a partir de uma presunção legal.

Em que pese a possibilidade de a Fiscalização presumir a ocorrência do fato gerador, não se pode estender tal presunção para considerar que teria ocorrido também uma conduta abusiva de gestores e, assim, legitimar a atribuição do vínculo de responsabilidade sem ônus argumentativo e comprobatório exaurientes por parte da Autoridade Fazendária.

Atribuir a responsabilidade de terceiros no caso concreto, além de violar o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e a regra do art. 135 do CTN –, também afronta o art. 1.052 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), que estabelece a regra geral de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os seus sócios e limita a responsabilidade destes ao capital social.

Portanto, julgo improcedente o lançamento em face do sócio.

A segunda divergência se refere aos pagamentos de ICMS/ST na entrada que são incontroversos, que este Conselheiro considera que deverá ser considerado na apuração do crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o Fisco, os contribuintes que possuíam mercadorias ou bens excluídos do regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes, por não constarem dos anexos do Convênio ICMS nº 92/15, deveriam inventariar os respectivos estoques em 31/12/15, conforme os procedimentos previstos na Resolução nº 4.855, de 29 de dezembro de 2015, e, se fosse o caso, solicitar a restituição do ICMS-OP e ICMS/ST recolhido na referida sistemática.

Por isso, afirma o Fisco que a Autuada deveria ter inventariado as mercadorias que não estavam mais sujeitas à substituição tributária, a partir de 31/12/15, e solicitado a restituição do imposto recolhido, conforme previsto na legislação, de forma que não haveria *bis in idem* na cobrança do crédito tributário objeto desta autuação.

No caso, embora assista razão ao Fisco acerca do procedimento específico para que o Contribuinte se restituísse do ICMS/ST exigido pela entrada, o ponto controvertido é saber se o descumprimento deste procedimento permite ao Fisco a cobrança do crédito tributário sem considerar os pagamentos efetivamente realizados.

Para resolver este ponto controvertido, deve-se distinguir as providências que são imputadas ao contribuinte relacionadas aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, como é o caso do ICMS, em que o próprio contribuinte deve cumprir as obrigações acessórias e efetuar o pagamento para usufruir regularmente dos efeitos da extinção do crédito tributário previstos na legislação tributária, das providências que são imputadas ao Fisco na fase da constituição do crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Veja-se que, nos termos do § 3º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), pagamentos incontroversos do imposto submetido à sistemática de lançamento por homologação influem na determinação do crédito tributário:

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.

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, a tarefa de apurar o crédito tributário devido, a qual impõe a exclusão de todos os pagamentos, também é uma atribuição da autoridade que efetua o lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, **calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(Grifou-se)

Portanto, imperioso se faz o abatimento do imposto recolhido por ocasião das entradas das mercadorias objeto da presente autuação, tanto pela operação própria como pela sistemática da substituição tributária, evitando-se o recolhimento do tributo em duplicidade. Registre-se que a eventual dificuldade prática da Administração Fazendária em proceder com o abatimento não pode prevalecer como argumento jurídico.

Primeiro, a dificuldade da Administração Fazendária em conciliar os valores de ICMS/ST pagos na entrada não pode impor ao Autuado o ônus de suportar valores superiores aos devidos na operação. Ademais, no caso, houve o descumprimento do dever de inventariar os bens e de pedir a restituição conforme era estabelecido, mas isso não autoriza que seja cobrado tributo que está pago. Autoriza apenas a cobrança de eventuais diferenças que sejam verificadas na apuração do crédito tributário e das multas cabíveis, inclusive das penalidades isoladas pelo descumprimento das obrigações acessórias exigidas.

É notório que ao exigir o pagamento integral do Auto de Infração, em descon sideração aos pagamentos de ICMS/ST na entrada, estar-se-ia impondo ao contribuinte fazer o pagamento de valores indevidos para depois pedir a restituição em processo apartado.

Além da burocracia do pedido de restituição em si, o contribuinte enfrentaria a dificuldade de transposição do art. 166 do CTN (mesmo com a autuação e com a nítida certeza de que terá havido pagamento em duplicidade) e a própria possibilidade da extinção do direito em razão do decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para fazer o pleito em sede administrativa, cujo termo inicial é o pagamento indevido (e não a autuação). Isso sem mencionar a Súmula nº 625 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que estabelece:

SÚMULA Nº 625

O PEDIDO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO OU DE RESTITUIÇÃO NÃO INTERROMPE O PRAZO PRESCRICIONAL PARA A AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO DE QUE TRATA O ART. 168 DO CTN NEM O DA EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL CONTRA A FAZENDA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quer dizer, a se adotar a interpretação fundamentada na praticidade exclusivamente a favorecer a Administração Fazendária, estar-se-ia decretando que os pagamentos de ICMS/ST da entrada fossem incorporados ao patrimônio do estado de Minas Gerais em flagrante locupletamento ilícito.

Ademais, não é adequada a compreensão de que o ICMS/ST devido e pago na entrada, por possuir sistemática de restituição diferente, não poderia ser abatido do saldo verificado no Auto de Infração. Novamente a interpretação proposta parte da premissa de que existiriam tributos distintos em razão de códigos de receita e obrigações acessórias diferentes para cada rubrica.

Apesar disso, o ICMS é um único imposto previsto no art. 155, inciso II, da Constituição Federal, de forma que a implementação de códigos diferentes para fins de se tornar praticável a tarefa de arrecadação não pode significar a perda do direito do contribuinte de se valer de todos os pagamentos feitos para abater o saldo cobrado no Auto de Infração referente às mesmas operações.

Assim, nos termos dos já mencionados art. 142 e art. 150, § 3º, do CTN, é dever da Autoridade Fazendária, ao efetuar o lançamento, calcular o tributo em consideração aos pagamentos feitos pelas mesmas operações, isto é, dever de “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido”.

Portanto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além de excluir o Coobrigado do polo passivo, também considerar os pagamentos de ICMS/ST pela entrada, que deverão ser abatidos do valor constituído por meio do Auto de Infração.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2021.

Victor Tavares de Castro
Conselheiro