

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.996/21/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001484615-71
Impugnação: 40.010150635-26, 40.010151715-15 (Coob.)
Impugnante: Varejão Sanjoanense Ltda
IE: 625538206.00-96
Ana Paula Aparecida Detomi Monteiro (Coob.)
CPF: 043.916.666-77
Proc. S. Passivo: Marco Antônio de Boucherville Borges/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatação de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias diversas, sujeitas à tributação por débito e crédito, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02. Exigências de ICMS em relação às saídas e estoques desacobertados, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada conforme § 2º do mesmo dispositivo legal. Sobre as entradas desacobertadas foi aplicada apenas a citada Multa Isolada. Infração caracterizada.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatação de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias diversas, sujeitas à tributação pelo regime da substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02. Exigências de ICMS e ICMS/ST em relação às entradas e estoques desacobertados, acrescidos das Multas de Revalidação simples e em dobro previstas no art. 56, inciso II e § 2º inciso I, além da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada conforme § 2º do mesmo dispositivo legal. Sobre as saídas desacobertadas foi aplicada apenas a citada Multa Isolada. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

22.996/21/2ª

RELATÓRIO

A autuação versa sobre constatação de entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2016 e 2017.

Infrações apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02, realizado a partir das informações relativas às operações com mercadorias, obtidas do arquivo eletrônico SPED/EFD, em conjunto com as informações de notas fiscais recebidas e emitidas constantes do Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica – Portal NF-e.

A acusação fiscal inclui operações com mercadorias sujeitas à tributação por débito e crédito (D/C) e substituição tributária (ST) e ensejou as seguintes exigências:

- **D/C – ENTRADA DESACOBERTADA** – Exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75;
- **D/C – ESTOQUE DESACOBERTADO** - Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75;
- **D/C – SAÍDA DESACOBERTADA** - Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75;
- **ST – ENTRADA DESACOBERTADA** – Exigências de ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, acrescidos das respectivas Multas de Revalidação simples e em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75;
- **ST – ESTOQUE DESACOBERTADO** - Exigências de ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, acrescidos das respectivas Multas de Revalidação simples e em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75;
- **ST – SAÍDA DESACOBERTA** – Exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Em todas as hipóteses em que se exigiu a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, sua apuração observou o limitador máximo previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal.

As exigências de ICMS/ST-FEM referem-se ao adicional de alíquotas de 2% (dois por cento) do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 82, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal de 1988 (CF/88), instituído no âmbito de Minas Gerais pelo art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e regulamentado pelo Decreto nº 46.927/15, com vigência a partir de 1º/01/16.

A sócia-gerente da empresa ao tempo das infrações foi incluída como Coobrigada pelo crédito tributário, em razão da prática de atos com infração à lei (promover entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias sem documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, os seguintes documentos: Ordem de Serviço (fls. 02); Auto de Infração (fls. 03/05); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 06); Relatório Fiscal nº 002/2020 (fls. 07/16); Mídia Digital com os Anexos e demais documentos (fls. 17); Comprovantes de Notificação do AI (fls. 18/21);

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação Conjunta às fls. 24/63, acompanhada dos documentos de fls. 64/1.599.

Afirmam, em apertada síntese, o que segue.

- o Auto de Infração foi lavrado com base unicamente na análise do SPED-Fiscal, sem análise da integridade dos lançamentos e sem avaliação do *corporis situ* das mercadorias em estoque, presumindo a ocorrência das infrações;

- as infrações decorrem de erro na informação do quantitativo dos estoques finais – Registro H (Inventário) do SPED pelo sistema gerencial interno “CRIARE SAI FULL”, em razão da inclusão indevida de estoque final zerado para os produtos “inativos” (sem movimentação no período);

- nulidade por ofensa ao art. 70 do RPTA, pois a Autoridade Fiscal manteve-se silente durante todo o período do AIAF, sem solicitar sequer um documento ou esclarecimento, em ofensa a diversos princípios constitucionais. Transcrevem extensa doutrina sobre a “ação fiscalizadora” e seus pressupostos;

- a Fiscalização não deveria presumir estoques zerados para as mercadorias ausentes do arquivo SPED (inativos), mas sim intimar o Contribuinte a informar o estoque de tais mercadorias por meio do AIAF;

- impossibilidade de responsabilização da administradora da empresa pelo crédito tributário, nos termos da Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

- inexistência de fato gerador e o lançamento é ilegal, pois a presunção de operações desacobertas, apurada pelo LEQFID com base exclusivamente nos arquivos SPED, é apenas *juris tantum*, admitindo prova em contrário, mormente quando se trata apenas de equívoco no arquivo eletrônico transmitido;

- houve cobrança de ICMS sobre a operação própria (ICMS/OP) nas entradas e ICMS por substituição tributária (ICMS/ST) nas saídas, em manifesto *bis in idem*, pois a Fiscalização só poderia cobrar um ou outro tributo;

- indevida exigência de ICMS/ST nas entradas desacobertas, pois esse tributo é de responsabilidade da indústria (substituta tributária) e não da Autuada, que é mera substituída. Afirmam que é possível concluir que o imposto já foi recolhido anteriormente pelo substituto tributário;

- ilegalidade na cobrança cumulada de multa de revalidação e multa isolada;
- caráter confiscatório das multas, que superam em muito o valor do tributo;
- requerem a realização de prova pericial, nos termos do art. 142, inciso II, § 1º, inciso I, do RPTA e apresentam os quesitos de fls. 88/90;

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.606/1.621, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em apertada síntese, o que segue:

- a defesa está quase exclusivamente amparada no argumento de que houve erro da Fiscalização ao considerar como “zero” os estoques finais dos produtos não incluídos no Registro H10 (Inventário) do SPED, assim como na pretensão de alterar os dados do inventário apresentado com base apenas em alegações e informações de um sistema paralelo (interno) da empresa, sem qualquer prova relativa aos erros alegados, conduta que contraria o disposto no art. 119, inciso II e parágrafo único, do RPTA;

- o SPED Fiscal deve ser utilizado pela Fiscalização no LEQFID justamente porque é a fonte formal e legal por meio da qual o Contribuinte presta informações à Secretaria de Estado de Fazenda sobre suas operações e estoques. Dados oriundos de sistema interno de controle não podem afastá-lo, salvo prova inequívoca de erro, que não foi apresentada;

- de acordo com o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital (EFD), de observância obrigatória pelos contribuintes, o Registro H010 (Inventário) é informado para discriminar os itens existentes em estoque. Assim, aqueles que não são informados não existem no estoque e estão, portanto, zerados;

- o LEQFID possui movimentações de entradas e saídas, com e sem nota fiscal, para diversos produtos que a Autuada afirma estarem “inativos” (sem movimentação), o que demonstra que o argumento relativo à “inatividade” dos itens não incluídos no Registro H010 é contraditório e inverídico;

- não há como avaliar o *corporis situ* de estoques de 2016 e 2017 em fiscalização realizada no ano 2020, pois eles já não existem fisicamente. Acrescenta que os documentos apresentados pela Defesa apenas tumultuam o trabalho fiscal, já que não atacam objetivamente nenhum elemento do lançamento e estão desacompanhados de provas dos dados neles contidos;

- os chamados “inventários” de 2016 (fls. 517/1.049) e de 2017 (fls. 1.052/1.595) foram gerados em 09/09/20 e 10/09/20, motivados pela autuação já notificada aos Sujeitos Passivos, tratando-se de uma tentativa, sem elementos comprobatórios, de “acertar os estoques” em uma “conta de chegada”, zerando as irregularidades constatadas;

- não há qualquer irregularidade no AIAF, pois o documento se presta a cientificar o início da ação fiscal. A solicitação de documentos pode ou não ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizada e o próprio AIAF já informava que não haveria requisição de documentação nesse caso. Acrescenta que o SPED Fiscal, enquanto escrituração oficial do Contribuinte, foi a fonte das informações utilizadas pela Fiscalização;

- a alegação de “mero desencontro do estoque físico com o escritural” deve ser desconsiderada, pois não está acompanhada de provas;

- a alegação de que houve “perdas” também carece de provas e, caso fosse verdadeira, também resultaria em descumprimento da legislação, por inobservância do procedimento previsto na legislação para registrar tais perdas (emissão de nota fiscal de baixa – saída e estorno do crédito pelas entradas);

- o tópico sobre a “ação fiscalizadora” é apenas teórico, nada trazendo de concreto para contraditar o lançamento. O procedimento previsto o RPTA para formação e impugnação do lançamento está sendo rigorosamente observado, não havendo que se falar em ofensas a princípios constitucionais;

- a inclusão da Coobrigada no polo passivo da autuação está motivada em fatos e normas descritas nos autos e não em mera ausência de pagamento de imposto, razão pela qual não se trata de hipótese de aplicação da citada Súmula nº 430 do STJ;

- o LEQFID, assim como qualquer outro procedimento fiscalizatório, realmente admite prova em contrário, que deve ser apresentada no âmbito do contencioso administrativo, por iniciativa dos Sujeitos Passivos. Entretanto, não houve apresentação de provas válidas, pois o sistema paralelo (interno) não é capaz de contraditar a escrituração fiscal do contribuinte informada no arquivo SPED;

- o ICMS/OP e o ICMS/ST incidem sobre a mesma mercadoria, em relação a fatos geradores distintos e não se cumulam. O cálculo do ICMS/ST é feito abatendo-se o valor do ICMS/OP, de forma que seja exigida apenas a “diferença” entre as duas incidências;

- no caso de operações desacobertadas, o responsável pelo recolhimento integral do tributo incidente na operação é aquele que pratica a infração, no caso, a Autuada, não havendo que se falar em responsabilidade ou recolhimentos por conta de terceiros;

- as multas foram aplicadas de acordo com a legislação, podendo ser cumulativas, já que se originam de infrações diversas, não possuindo efeito confiscatório;

- a prova pericial requerida é desnecessária, pois perícia nenhuma poderá alterar os dados de estoque final informados no Registro H010 (Inventário) do SPED para os exercícios de 2016 e 2017 e nem atestar que os dados do sistema paralelo (interno) da Autuada se sobrepõem à sua escrituração fiscal, como se pretende.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da Diligência de fls. 1.628/1.629, que resulta em esclarecimentos da Fiscalização às fls. 1.631/1.632 e na reformulação do lançamento de fls. 1.633 para juntada da Mídia Digital de fls. 1.634,

contendo as planilhas e documentos que não haviam sido incluídos na Mídia Digital original, de fls. 17.

Destaque-se que apesar de não terem sido incluídos nos autos, tais planilhas e documentos foram entregues aos Sujeitos Passivos quando da notificação do lançamento.

Não obstante, reabriu-se vista dos autos pelo prazo de 30 (trinta) dias. Os Impugnantes aditam a Impugnação às fls. 1.639/1.642, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.646/1.650.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.652/1.672, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina-se pela procedência do lançamento.

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.

Das Preliminares

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Alegam ofensa ao art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, pois a Autoridade Fiscal manteve-se silente durante todo o período do AIAF, sem solicitar sequer um documento ou esclarecimento, em ofensa a diversos princípios constitucionais e aos requisitos de validade da “ação fiscalizadora”.

Entretanto, razão não lhes assiste, pois apesar de extensa, a argumentação apresentada carece de elementos concretos, capazes de sustentar a existência de qualquer tipo de irregularidade formal no lançamento.

O AIAF tem por finalidade precípua cientificar previamente o contribuinte fiscalizado a respeito do início da ação fiscal, em observância ao art. 196 do CTN c/c art. 69, inciso I, do RPTA.

No caso em análise, a notificação do AIAF foi realizada via Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 05/12/19 (documento “CIÊNCIA 2 AIAF DTe SANJOANENSE” – Mídia Digital de fls. 17). Assim, tal finalidade foi plenamente atingida.

A intimação do contribuinte para apresentar documentos ou esclarecimentos, seja por meio do AIAF ou de intimação posterior ao início da ação fiscal, é uma faculdade do Fisco, que será exercida apenas quando necessária, a critério da Autoridade que conduzir o processo de fiscalização.

Por óbvio, quando o art. 70 do RPTA afirma que o AIAF “... *será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal...*”, está implícito no

texto que isso acontecerá **quando a Fiscalização entender que há necessidade** de se realizar tal solicitação.

Como bem salienta a Fiscalização, o próprio AIAF (fls. 06) já informava que não haveria requisição de documentação, não havendo qualquer irregularidade formal nesse aspecto, na medida em que a Fiscalização trabalhou apenas com o arquivo eletrônico SPED/EFD e com as notas fiscais eletrônicas de entrada e saída de mercadorias, inclusive cupons fiscais de venda a consumidor final.

Quando a Fiscalização entende que já dispõe, desde o início da ação fiscal, de todos os elementos necessários ao lançamento, logicamente não será obrigada a solicitar que o contribuinte apresente os mesmos documentos novamente.

Saliente-se que o Auto de Infração foi devidamente notificado aos Sujeitos Passivos (ARs às fls. 18/21), com abertura do prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para impugnação e contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

Além disso, após a Assessoria do CCMG constatar a ausência de alguns arquivos na Mídia Digital de fls. 17, a Fiscalização providenciou imediatamente a inclusão de nova Mídia Digital às fls. 1.634, com reabertura de prazo de vista de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 120, inciso II, § 1º, do RPTA.

Ressalte-se que as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas no Auto de Infração, tendo sido observados todos os requisitos, formais e materiais, imprescindíveis para validade do Auto de Infração, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA. Vê-se, portanto, que o devido processo legal e os requisitos de validade da ação fiscalizadora foram rigorosamente observados no presente lançamento.

Ademais, indubitável que os Sujeitos Passivos compreenderam e se defenderam da acusação fiscal de forma clara, completa e irrestrita, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com o objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência verificada e da responsabilização solidária legalmente imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovarem as suas afirmações e a existência dos prejuízos alegados, o que não aconteceu no presente caso.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de fls. 88/90.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele

recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão, como se verá quando da análise do mérito da autuação.

Ademais, como bem salienta o Fisco, da leitura dos numerosos quesitos de fls. 88/90 é possível concluir que o objetivo buscado pela Defesa com a perícia é o de validar as informações constantes do sistema de controle interno da Autuada e utilizá-las em substituição às informações regularmente escrituradas no Registro H010 (Inventário) dos arquivos SPED/EFD transmitidos, pretensão que não encontra qualquer amparo na legislação.

Saliente-se que uma perícia realizada em 2021 não teria meios de atestar estoques físicos de mercadorias escriturados nos exercícios de 2015 a 2017, na medida em que eles não existem mais. Eventuais erros porventura cometidos no preenchimento dos Registros H010 desse período, se existentes, devem ser comprovados de forma inequívoca pelo próprio contribuinte, mediante prova documental hábil.

Para tal *mister*, não é suficiente a apresentação de meros relatórios gerenciais oriundos de sistema de controle interno da Autuada, emitidos em momento posterior à notificação do Auto de Infração e contendo informações diferentes daquelas que foram escrituradas pelo próprio contribuinte, desacompanhados de documentos que comprovem tais informações. Não é necessária uma perícia para se concluir que tais documentos não são hábeis a modificar a escrituração fiscal, mormente, após o início da ação fiscal.

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2016 e 2017, apurados mediante LEQFID.

Exigências de ICMS/OP, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e respectivas Multas de Revalidação simples e em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, além de Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal, essa última limitada nos termos do § 2º do mesmo dispositivo legal.

Em relação às saídas desacobertas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e às entradas desacobertas de mercadorias sujeitas à apuração por débito e crédito, a exigência fiscal restringe-se apenas à mencionada Multa Isolada.

As exigências de ICMS/ST-FEM estão amparadas no art. 82, § 1º, do ADCT da CF/88 c/c art. 12-A da Lei nº 6.763/75.

Da Sujeição Passiva

A Defesa argui a impossibilidade de responsabilização da administradora da empresa pelo crédito tributário, nos termos da Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

O citado Enunciado de Súmula orienta que “*o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”. Entretanto, essa não é a situação aqui verificada.

Destaca-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária à referida Coobrigada, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando sob sua gerência, foram praticadas operações de entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Induvidoso que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre as operações comerciais praticadas pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Vale comentar que o TJMG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

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

Dessa forma, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo do lançamento, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 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.

(...)

Passando à análise do mérito propriamente dito, reitera-se que para o desenvolvimento dos trabalhos a Fiscalização utilizou-se da técnica do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02.

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:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

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

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 apresentada a seguir:

$$\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{SAÍDAS} = \text{ESTOQUE FINAL}$$

O LEQFID, portanto, representa exatamente a movimentação das mercadorias comercializadas pelo Contribuinte e o estoque existente a cada fechamento diário, de acordo com a documentação e a escrita fiscal do estabelecimento.

Tais informações apuradas por meio do LEQFID são confrontadas com aquelas apresentadas pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal, de forma a se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

1. Entrada Desacobertada (“Saída Sem Estoque – SSE”)

Essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação de mercadorias registrada no dia, identifica-se que houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma “Saída Sem Estoque – SSE”, o que pressupõe a ocorrência anterior de uma entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID, como estoque negativo, com sinal de menos (-) na coluna “Quantidade” do quadro “ESTOQUE” e ainda está assinalada com a abreviação "SSE" na coluna "OBS" do mesmo relatório.

Quando, em dia posterior, há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade zera a contagem do saldo de estoque negativo anterior, mas sem, contudo, anular o que foi registrado nos dias anteriores, em que houve ocorrências de "Saída Sem Estoque – SSE".

2. Estoque Desacobertado

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, levando em conta os estoques inicial e final, além do movimento de entradas e saídas acobertas ocorrido entre eles.

Verifica-se a infração de estoque desacobertado quando o estoque final registrado na escrituração do contribuinte é maior do que o estoque final apurado no LEQFID. Se não há um documento fiscal de entrada que acoberte estas mercadorias “excedentes” ao estoque escriturado, infere-se que elas estão no estabelecimento sem acobertamento de documento fiscal.

3. Saída Desacobertada

Essa irregularidade também é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles. Verifica-se a existência de saída desacobertada quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque apurado no LEQFID.

Os estoques de mercadorias são informados anualmente pelo Contribuinte, na sua escrituração fiscal e têm como referência o inventário de estoque físico realizado no dia 31/12 de cada exercício.

A informação é incluída no Bloco H da EFD, nos Registros H005 (Totais do Inventário), **H010 (Inventário)** e H020 (Informação Complementar do Inventário), que devem ser apresentados até fevereiro do ano seguinte. O estoque final de um exercício é o estoque inicial do exercício seguinte.

As entradas e saídas de mercadorias acobertadas por documento fiscal são obtidas por meio do banco de dados da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), baixando-se as informações de todas as notas fiscais que tenham como remetente ou destinatário o contribuinte no qual se pretende realizar o levantamento. Também são utilizados os cupons fiscais emitidos pelo Contribuinte nas vendas a consumidor final.

Em sua Peça de Defesa, os Impugnantes afirmam que o Auto de Infração foi lavrado com base, unicamente, na análise do SPED-Fiscal, sem verificação da integridade dos lançamentos, presumindo a ocorrência das infrações.

Acrescentam que as infrações decorrem de erro na informação do quantitativo dos estoques finais – Registro H010 (Inventário) do SPED, em razão de não ter sido ativada uma determinada função no sistema gerencial interno “CRIARE SAI FULL”, para inclusão, no Registro H010, dos dados relativos aos estoques finais dos produtos que se encontravam “inativos” (sem movimentação no período).

Concluem que a Fiscalização não deveria presumir estoques zerados para as mercadorias ausentes do arquivo SPED (inativos), mas sim intimar o contribuinte a informar o estoque de tais mercadorias por meio do AIAF.

Como se sabe, iniciada a ação fiscal por meio da notificação de um AIAF, o Contribuinte não poderá mais afastar as infrações porventura detectadas pela Fiscalização mediante alteração espontânea de sua escrituração fiscal, em razão das previsões do art. 138, parágrafo único e do art. 196, *caput*, ambos do CTN:

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância

arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

(...)

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

(...)

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se **documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável**, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

(...)

Assim, salvo prova documental inequívoca do erro alegado, não poderá mais haver modificação dos dados escriturados no arquivo eletrônico SPED/EFD após o início da ação fiscal, como pretende a Defesa, na medida em que ele representa a própria escrituração fiscal do contribuinte, em formato digital.

Conseqüentemente, o Contribuinte não poderá mais modificar seu estoque de mercadorias informado no Registro H010 (Inventário) após o início da ação fiscal, pois de outro modo, todas as diferenças detectadas pela Fiscalização poderiam ser “justificadas”, alterando-se os estoques inicial e final do exercício de forma que eles “neutralizassem” os desacobertamentos identificados, tornando o LEQFID uma ferramenta inútil.

Entretanto, essa é exatamente a pretensão da Defesa no caso em tela: apresentar novos inventários de mercadorias, gerados nos dias 09/09/20 e 10/09/20, (portanto, após a notificação do AI, em provável reação ao recebimento da autuação), em sistema gerencial interno utilizado pelo Contribuinte, desacompanhados de documentos comprobatórios, no intuito de alterar a escrituração fiscal apresentada no Registro H010 do arquivo eletrônico SPED/EFD.

Em outras palavras, a Defesa pretende valer-se de uma “conta de chegada”, na qual se altera cirurgicamente o estoque final escriturado para um valor que permita reduzir ou zerar os desacobertamentos apurados pelo LEQFID. Decerto, tal pretensão carece de amparo legal e não deve prosperar.

A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é parte do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e consiste em um arquivo digital, formado pelo conjunto de escriturações de livros e documentos fiscais do contribuinte, além de outras informações de interesse do Fisco, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas no período. O arquivo eletrônico SPED/EFD é assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED.

O art. 44, inciso III, do Anexo VII, do RICMS/02 determina que o livro Registro de Inventário será escriturado por meio da EFD, em arquivo digital. Além disso, o art. 49 do mesmo diploma regulamentar veda a utilização de meio diverso para escriturar o citado livro fiscal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 - Anexo VII

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

(...)

III - Registro de Inventário;

(...)

Art. 49. É vedada ao contribuinte obrigado à Escrituração Fiscal Digital a escrituração dos livros e documentos referidos no art. 44 desta Parte de forma diversa da disciplinada neste Título.

(...)

Para a elaboração da EFD, o art. 50 do mesmo Anexo VII determina a observância do Ato Cotepe ICMS nº 09/2008, que em seu art. 1º institui o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD (*caput*) e determina a observância do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI (parágrafo único). Este último, por sua vez, apresenta as regras para o preenchimento do Registro H010 (Inventário):

RICMS/02 - Anexo VII

Art. 50. O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

Ato COTEPE/ICMS Nº9, DE 18 DE ABRIL DE 2008

Art. 1º Fica instituído, nos termos do Anexo Único deste ato, o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.

Parágrafo único. **Deverão ser observadas as regras de escrituração e de validação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, versão 2.0.22, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED),**
(...)

GUIA PRÁTICO EFD

REGISTRO H010: INVENTÁRIO. Este registro deve ser informado para discriminar os itens existentes no estoque.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se)

Como se depreende do excerto do Guia Prático da EFD supratranscrito, só se informa no Registro H010 os itens existentes no estoque na data do inventário. Assim, a *contrario sensu*, **os itens que estão com estoques zerados não serão informados em tal registro.**

Portanto, correto o procedimento de utilizar no LEQFID o estoque zero para as mercadorias não informadas no Registro H010, pois está em consonância com as disposições da legislação, não se tratando de mera presunção do Fisco, como alega a Defesa.

Por representar a escrituração fiscal do Contribuinte, o conteúdo do arquivo SPED/EFD regularmente transmitido ao ambiente SPED goza de presunção de veracidade, cabendo a quem dele discordar, seja o Contribuinte ou a Fiscalização, comprovar a existência dos vícios e erros por eles alegados.

Entretanto, os documentos denominados “Relatório de Produtos Inativos” (fls. 103/456), “Produtos com Estoque Inicial Zerado – 2016” (fls. 460/516), “Inventário 2016” (fls. 518/1.049), “Produtos com Estoque Inicial Zerado 2017” (fls. 1.050/1.051) e “Inventário 2017” (fls. 1.052/1.595) nada mais são do que documentos gerenciais internos da Autuada, por meio dos quais se pretende exatamente alterar os estoques inicial e final **informados nos inventários escriturados** (Registros H010 do SPED/EFD), sem apresentação de qualquer documento idôneo, capaz de comprovar eventual erro na escrituração apresentada.

Nos termos do art. 226 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), “*Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem...*”. Assim, as informações de estoque escrituradas pelo Contribuinte fazem prova contra ele, salvo **comprovação**, mediante documentos fiscais, da existência de erro de escrituração, o que não aconteceu no presente caso.

Ressalte-se que, no âmbito de uma ação fiscal, as informações dos sistemas internos de controle e relatórios gerenciais da Autuada, quando divergentes em relação à escrituração fiscal, não possuem o condão de alterá-la, **prevalecendo os registros de movimentação e estoques informados na escrituração.**

Da mesma forma, equivocou-se a Defesa quando afirma que “o simples e momentâneo desencontro do estoque físico com o escritural não representa operações irregulares”. Os estoques físicos e os escriturados devem possuir os mesmos valores.

Conforme determina a legislação, as eventuais perdas de mercadorias porventura ocorridas devem ser apuradas e registradas assim que constatadas, com a correspondente baixa (saída) das mercadorias perdidas e o estorno do crédito correspondente à sua entrada no estabelecimento, quando aproveitado.

Ademais, não corresponde à realidade a afirmação da Defesa, no sentido de que os produtos que não tiveram estoque final informado no Registro H010 (Inventário), o foram porque estavam “inativos” (sem movimentação).

Como bem destaca a Fiscalização, verificando os dados do LEQFID (pastas “LEVANTAMENTO 2016” e “LEVANTAMENTO 2017 – Mídia Digital de fls. 17),

constata-se que muitos dos produtos que a Defesa alega estarem “inativos” possuem movimentações de entrada e/ou saída ao longo do exercício, inclusive desacobertas de documentação fiscal, o que demonstra ser **inverídica a afirmação**.

Ademais, soa um tanto quanto estranho o questionamento da Defesa, no sentido de a Fiscalização não avaliou o *corporis situ* (posição física) dos estoques finais, optando por se utilizar apenas dos arquivos SPED/EFD em suas análises.

De fato, considerando que os trabalhos relativos ao LEQFID foram realizados ao longo do primeiro semestre de 2020, não se vislumbra por qual método a Fiscalização conseguiria analisar a posição física de estoques de 2016 e 2017, já que eles não se encontravam mais no estabelecimento. Assim, em razão da ilogicidade, tal o argumento deve ser refutado de plano.

Noutro giro, os Impugnantes estão corretos quando afirmam que os resultados do LEQFID podem ser questionados e contraditados mediante apresentação de provas capazes de demonstrar a existência de erros no cálculo. Mas, compulsando os autos, observa-se que essas provas não foram apresentadas.

Saliente-se que o art. 119, inciso II e parágrafo único, do RPTA exige explicitamente que a impugnação indique, além da matéria objeto de discordância, as quantidades e valores do crédito tributário que se considera indevidos, além das anexar aos autos as provas dessas alegações:

RPTA

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

(...)

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

(...)

A Peça de Defesa, apesar de longa, mostra-se confusa, repetitiva e genérica, limitando-se a fazer afirmações sobre uma série de supostas irregularidades no procedimento fiscal sem, no entanto, demonstrar objetivamente as quantidades ou valores dessas alegadas inconsistências e nem anexar aos autos provas capazes de sustentar adequadamente suas alegações, especialmente, quanto aos hipotéticos erros na escrituração fiscal.

Assim, sem razão os argumentos apresentados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa afirma que houve cobrança de ICMS sobre a operação própria (ICMS/OP) nas entradas e ICMS por substituição tributária (ICMS/ST) nas saídas, em manifesto *bis in idem*, pois a Fiscalização só poderia cobrar um ou outro tributo.

Acrescenta que é indevida exigência de ICMS/ST nas entradas desacobertas, pois o ICMS/ST é de responsabilidade da indústria e não da Autuada, que não é substituta tributária, sendo possível concluir que o imposto já foi recolhido anteriormente pelo substituto tributário.

Ao afirmar que há exigência de ICMS/OP nas entradas e de ICMS/ST nas saídas, em manifesto *bis in idem*, a Defesa joga com as palavras para, partindo de um fato verdadeiro, chegar a uma conclusão falsa, mediante omissão de parte das informações.

Explica-se: realmente, o Auto de Infração possui exigências de ICMS/ST em entradas desacobertas e de ICMS/OP em saídas desacobertas. Entretanto, nessa hipótese, **as duas exigências nunca ocorrem em relação à mesma mercadoria**, na medida em que o ICMS/ST exigido no momento da entrada desacoberta alcança todo o ICMS incidente nas demais etapas de circulação da mercadoria, inclusive a saída promovida pela própria Autuada, e que o ICMS/OP pelas saídas desacobertas só foi exigido em relação a mercadorias tributadas por D/C.

As exigências de ICMS/OP e ICMS/ST relativas à mesma mercadoria, citadas pela Defesa, dizem respeito às hipóteses em que se identificou **entrada ou estoque desacobertos, de mercadorias sujeitas à substituição tributária**. Entretanto, ao contrário do que se afirmou, **as duas exigências nunca se sobrepõem**.

Quando o Fisco constatou entrada ou estoque desacobertos de mercadorias sujeitas à substituição tributária, ele apenas “separou” as parcelas relativas o ICMS/OP e ao ICMS/ST incidentes na mesma operação, abatendo o valor do ICMS/OP do cálculo do ICMS/ST, como é praxe na substituição tributária.

A situação foi bem exemplificada pela Fiscalização às fls. 1.836 dos autos, ao descrever detalhadamente o cálculo do ICMS/OP e do ICMS/ST relativos às entradas desacobertas registradas para o Produto nº “216830 – BATATA PALHA CROQUES 300G” (pág. 289 do documento “01APURAÇÃO-QUANTITATIVO 2016” - Mídia Digital de fls. 17).

Em resumo, para um total de R\$ 8.842,68 de entradas desacobertas, foram exigidos R\$ 1.591,68 de ICMS/OP (18%). Como se trata de mercadoria sujeita à ST, com Margem de Valor Agregado (MVA) prevista de 35%, apurou-se uma BC/ST de R\$ 11.937,62 ($8.842,68 * 1,35$), que multiplicada por 18%, resultou, teoricamente, em R\$ 2.148,77 de ICMS/ST. Entretanto, desse valor foram subtraídos os R\$ 1.591,68 já exigidos a título de ICMS/OP, resultando em um ICMS/ST de apenas R\$ 557,09 ($2.148,77 - 1.591,68 = 557,09$).

Assim, a soma das duas exigências resulta exatamente em **R\$ 2.148,77**, ou seja, **18% (dezoito por cento) de R\$ 11.937,62**, que é a base de cálculo da substituição tributária.

Como vê, não há exigência dupla de ICMS sobre o mesmo fato gerador, como se afirmou, mas apenas separação entre as parcelas da incidência relativas à operação própria e à substituição tributária, o que acaba sendo benéfico para os Sujeitos Passivos, na medida em que a Multa de Revalidação pelo não recolhimento do ICMS/ST é de 100% (cem por cento) do valor do imposto, ao passo que no caso do ICMS/OP, essa penalidade é de apenas 50% (cinquenta por cento).

Portanto, sem razão o argumento.

Ao contrário do que afirma a Defesa, no caso de entradas desacobertas, o ICMS/ST é devido por aquele que pratica a operação desacoberta, na medida em que inexistente, nessa hipótese, elementos que comprovem que o ICMS/ST foi recolhido pelo remetente, atraindo a responsabilidade prevista no art. conforme exige o art. 15, § 1º, do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV

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

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(...)

O argumento da Defesa é ilógico, pois consiste em afirmar, em resumo, que a Autuada teria adquirido mercadorias acobertas por documento fiscal, com o ICMS/ST já recolhido, mas por algum motivo desconhecido, optou por não registrar os documentos fiscais dessa operação, dando entrada nessas mercadorias desacobertas de documento fiscal. Como consequência, criou para si o risco gratuito de ser responsabilizada novamente pelo mesmo tributo, dessa vez acrescido de substanciais penalidades e juros.

A situação hipotética relatada é absolutamente inverossímil e desconexa da realidade, sendo muito mais plausível concluir que a operação de saída anterior também se deu sem documento fiscal, justamente para não recolher o ICMS/ST, como indicam todos os elementos probatórios dos autos.

Assim, deve ser refutado o argumento em questão.

A Defesa alega ilegalidade na cobrança cumulada de multa de revalidação e multa isolada. Acrescenta que as multas, que superam em muito o valor do tributo, têm caráter nitidamente confiscatório.

No entanto, não lhe assiste razão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, as Multas de Revalidação previstas no inciso II (50% do ICMS/OP) e no § 2º, inciso I (100 % do ICMS/ST), ambos do art. 56 da Lei nº 6.763/75, referem-se a descumprimento de obrigações **principais**, exigidas em razão da falta de recolhimento do ICMS/OP, ICMS/ST e ICMS/ST-FEM nas operações desacobertas.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo instrumento legal (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento da obrigação **acessória** de acobertar suas operações e estoques com documentos fiscais.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, com previsões legais específicas, decorrentes de situações diversas: aquelas relativas ao descumprimento de obrigações principais e essa última, pela inobservância de obrigação acessória.

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

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

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

(...)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, aos percentuais previstos no inciso II e no § 2º do referido dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária relativa ao acobertamento fiscal das mercadorias, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mencionada lei, exatamente como se deu no lançamento.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, 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 ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Morais.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2021.

Hélio Victor Mendes Guimarães
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

CCMG