

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.462/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002066477-68
Impugnação: 40.010153683-94, 40.010153704-37 (Coob.), 40.010153695-36 (Coob.)
Impugnante: Petsupermarket Comércio de Produtos Para Animais Ltda
IE: 002663016.02-82
Adriano Alcalde (Coob.)
CPF: 155.240.488-99
Márcio Waldman (Coob.)
CPF: 115.712.728-28
Proc. S. Passivo: Thauani Lafonte de Azevedo, Andrey Biagini Brazão
Bartkevicius, André Mendes Moreira
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem 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. Acusação fiscal de entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadoria, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, incisos II e III do RICMS/02. Exigência do ICMS relativamente às entradas e estoques desacobertados, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, observando-se, para esta última, o limite previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

ICMS- FALTA DE RECOLHIMENTO – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA – FEM. Em relação às saídas desacobertadas, foram exigidos, no caso de rações tipo pet, os valores correspondentes ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria, previsto no art. 2º, inciso V do Decreto nº 46.927/15 e a correspondente Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadoria, realizado nos exercícios de 2017 e 2018, de que a Autuada deixou de recolher o ICMS e o adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), em razão de ter promovido entradas e saídas, bem como mantido em estoque mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Pelas entradas e pelo estoque desacobertos de mercadorias, são exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II e a Multa Isolada estipulada no art. 55, II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, observando-se, para esta última, o limite previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo.

Pelas saídas desacobertas de mercadorias, além das exigências já mencionadas, foram exigidos, no caso de rações tipo pet, os valores correspondentes ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria, previsto no art. 2º, inciso V do Decreto nº 46.927/15 e a correspondente Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Verifica-se que esta autuação teve início com a transmissão de arquivos Escrituração Fiscal Digital (EFD) pela Autuada, os quais não atendiam as especificações da legislação.

Foi emitido o Termo de Intimação nº 01/2019, em 29/10/19 (págs. 26.379/26.380), para que o Contribuinte retransmitisse os arquivos de EFD, uma vez que nos arquivos transmitidos não constavam os registros completos da sub-apuração do imposto (C197 e 1900) e foram informados códigos e/ou descrições diferentes para um mesmo produto. A cientificação desta intimação se deu em 08/11/19, conforme documentos de págs. 26.381.

O contribuinte foi cientificado da emissão do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000038670.45 em 24/05/21, conforme documentos às págs. 05/07.

Há registro nos autos de que, face à resistência do Contribuinte em prestar as informações corretas, houve a emissão do Auto de Infração nº 01.002073108-81, onde foi exigida Multa Isolada pela entrega dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD em desacordo com a legislação, nos termos da alínea “b” do inciso XXXIV, do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

A Autuada foi cientificada da emissão do Auto de Infração (AI) nº 01.002073108.81 em 30/08/21, conforme documentos às págs. 26.386/26.388.

Note-se que o documento denominado “Recibo de Pagamento Integral de PTA” referente a este último Auto de Infração citado, encontra-se à pág. 26.389, onde consta que a quitação da exigência fiscal ocorreu em 31/08/21.

A Autuada foi cientificada da emissão do Auto de Infração (AI) nº 01.002066477.68 em 03/01/22, conforme documentos às págs. 24.016/24.018.

Constam Termos de Intimação da emissão do presente Auto de Infração aos Coobrigados, às págs. 24.019/24.022.

O Sr. Márcio Waldman e o Sr. Adriano Alcalde foram eleitos Coobrigados, com fundamento no art. 124, inciso II e art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172/66 c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela prática de atos que resultaram no descumprimento de obrigações relativas ao ICMS.

Ambos foram, ainda, cientificados, por meio de seus procuradores, da emissão do Auto de Infração nº 01.002073108.81 em 12/05/22, conforme documentos às págs. 27.476/27.477.

Constam, em anexo à peça fiscal, os seguintes documentos:

- Relatório Fiscal Complementar, às págs. 08/13;
- Anexo 1 – Demonstrativos da Apuração do Crédito Tributário (planilha anexa à pág. 14), contendo:
 - Demonstrativo do Crédito Tributário;
 - Demonstrativo do Crédito Tributário por Irregularidade – Apuração do ICMS, FEM e Multas;
 - Demonstrativo do Resultado Apurado no Levantamento Quantitativo – Entradas/Saídas/Estoque Desacobertados – Exercício de 2017;
 - Demonstrativo do Resultado Apurado no Levantamento Quantitativo – Entradas/Saídas/Estoque Desacobertados – Exercício de 2018
 - Demonstrativo da Apuração do FEM pelas Saídas Desacobertadas de Ração – Exercício de 2017
 - Demonstrativo da Apuração do FEM pelas Saídas Desacobertadas de Ração – Exercício de 2018;
- Anexo 2 – Levantamento Quantitativo Completo – Parte 1 – Exercício de 2017 (págs. 15/3.202), contendo:
 - Movimento Diário;
 - Resumo do Produto;
- Anexo 3 – Levantamento Quantitativo Completo – Parte 2 – Exercício de 2017 (págs. 3.203/6.391), contendo:
 - Movimento Diário;
 - Resumo do Produto;
 - Resumo Geral;
- Anexo 4 – Levantamento Quantitativo – Exercício de 2017 – Agrupamento de Produtos (págs. 6.392/6.393);
- Anexo 5 – Levantamento Quantitativo Completo – Parte 1 - Exercício de 2018 (págs. 6.394/10.772), contendo:
 - Movimento Diário;
 - Resumo do Produto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 6 – Levantamento Quantitativo Completo – Parte 2 - Exercício de 2018 (págs. 10.773/15.151), contendo:

- Movimento Diário;
- Resumo do Produto;

- Anexo 7 – Levantamento Quantitativo Completo – Parte 3 - Exercício de 2018 (págs. 15.152/19.530), contendo:

- Movimento Diário - Resumo do Produto;

- Anexo 8 – Levantamento Quantitativo Completo – Parte 4 - Exercício de 2018 (págs. 19.531/23.912), contendo:

- Movimento Diário;
- Resumo do Produto;
- Resumo Geral;

- Anexo 9 – Levantamento Quantitativo – Exercício de 2018 – Agrupamento de Produtos (págs. 23.913/23.914);

- Anexo 10 – Registros H010 – Inventários de 31/12/17 e 31/12/18 (planilha anexa à pág. 23.915);

- Anexo 11 – Registros C170 das Entradas de 2017 (planilha anexa à pág. 23.916);

- Anexo 12 – NFe de Terceiros – Março a Junho de 2017 (planilha anexa à pág. 23.917);

- Anexo 13 – NFe de Terceiros – Julho a Dezembro de 2017 (planilha anexa à pág. 23.918);

- Anexo 14 – Registros C170 das Entradas – Janeiro a Junho de 2018 (planilha anexa à pág. 23.919);

- Anexo 15 – Registros C170 das Entradas - Julho a Dezembro de 2018 (planilha anexa à pág. 23.920);

- Anexo 16 – NFe de Terceiros - Janeiro a abril de 2018 (planilha anexa à pág. 23.921);

- Anexo 17 – NFe de Terceiros – Maio a Agosto de 2018 (planilha anexa à pág. 23.922);

- Anexo 18 – NFe de Terceiros - Setembro a Dezembro de 2018 (planilha anexa à pág. 23.923);

- Anexo 19 – Resposta do Contribuinte ao AIAF (planilha anexa à pág. 23.924), contendo:

- 1 - Anexo AIAF nº 10.000038670.45 - Amostragem Códigos Entradas e Saídas (1);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 20 – Resposta do Contribuinte ao AIAF (planilha anexa à pág. 23.925), contendo:

2 - Anexo AIAF nº 10.000038670.45 - Itens sem saída 2017;

- Anexo 21 – Resposta do Contribuinte ao AIAF (planilha anexa à pág. 23.926), contendo:

3 - Anexo AIAF nº 10.000038670.45 - Itens sem movimentação 2018;

- Anexo 22 – Resposta do Contribuinte ao AIAF (planilha anexa à pág. 23.927), contendo:

4 - Anexo AIAF nº 10.000038670.45 - Amostragem De x Para Entradas;

- Anexo 23 – e-PTA-RE nº: 45.000012750-38 Redação de 30/03/2017 (págs. 23.928/23.939);

- Anexo 24 – e-PTA-RE nº: 45.000012750-38 Redação de 24/05/2018 (págs. 23.940/23.954);

- Anexo 25 – Relação Anexa ao AIAF 10.000038670.45 (planilha anexa à pág. 23.955);

- Anexo 26 – Estatuto (págs. 23.956/23.972);

- Anexo 27 – Ata da Assembleia (págs. 23.973/23.980);

- Anexo 28 – Ata da Assembleia (págs. 23.981/23.988);

- Anexo 29 – Ata da Assembleia (págs. 23.989/24.015).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 25.226/25.258, anexando documentos às págs. 25.259/27.467.

O Coobrigado Márcio Waldman apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 24.026/24.048, anexando documentos às págs. 24.049/24.080.

O Coobrigado Adriano Alcalde apresenta, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às págs. 25.205/25.225, tendo anexado documentos às págs. 24.082/25.204.

Ao fim, todos pedem pela procedência da Impugnação.

À vista dos argumentos da Defesa, a Fiscalização realiza a primeira reformulação do lançamento em 12/05/22, às págs. 27.468/27.475 e 27.479/27.481, oportunidade em que foram substituídos os Anexos 4 e 9 pelos Anexos 30 e 31, com os respectivos e corretos agrupamentos dos exercícios de 2017 e 2018. Foram, ainda, acrescentados:

- o Anexo 32 com os Registros 0200 de 2017 e 2018;

- o Anexo 33 com os Registros C170 de saídas de 08/2017;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Anexo 34 com os Registros C170 de saídas de 08/2018;
- e os Anexos 35 e 36 com as NFe próprias emitidas nos meses de 08/2017 e 08/2018, respectivamente.

Nesta primeira reformulação, não foi alterado o valor do crédito tributário.

A Autuada é cientificada conforme documento à pág. 27.482. Os comprovantes de cientificação dos Coobrigados Adriano Alcalde e Márcio Waldman encontram-se às págs. 28.462/28.463.

A seguir, a Autuada e os Coobrigados apresentam, em 10/06/22, seus respectivos aditamentos às Impugnações: a Autuada, conforme págs. 27.483/27.499; o Coobrigado Márcio Waldman, às págs. 27.585/27.607; e o Coobrigado Adriano Alcalde, à págs. 27.641/27.664.

Após análise dos argumentos apresentados, a Fiscalização realiza a segunda reformulação em 13/07/22, às págs. 27.678/27.684, quando o crédito tributário foi alterado em razão do acatamento parcial da Impugnação da Autuada.

Constam, às págs. 27.678/27.679, as razões pelas quais a Fiscalização entendeu ser necessário alterar o lançamento. Estas serão abordadas na análise do mérito.

O acatamento parcial da Impugnação levou a uma redução no valor do crédito tributário lançado, composto de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos valores individualizados por rubrica no Anexo 1 Reformulado.

Os seguintes documentos foram anexados aos autos, em decorrência da segunda reformulação:

- a “Extinção do Crédito Tributário”, à pág. 27.675;
- o Demonstrativo do Crédito Tributário atualizado, às págs. 27.676/27.677;
- o Anexo 9 reformulado (Agrupamento de Produtos), às págs. 27.682/27.684;
- os Anexos 59 e 60, contendo dados reformulados do LEQFID, às págs. 27.688/28.450;
- o Anexo 61 traz os registros C170 divergentes em planilha do Excel anexa, às págs. 28.450;
- os Anexos 62 a 64 trazem as seguintes notas fiscais eletrônicas anexadas pela Fiscalização: nº 005 (série 022 de 22/09/17), nº 002 (série 022 de 23/08/17), nº 1.859 (série 001 de 18/07/18), às págs. 28.451/28.456;
- o Anexo 65 oferece o Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado, às págs. 28.457/28.459.

A Autuada e os Coobrigados são intimados, em 13/07/22, do ato processual realizado no e-PTA em análise, às págs. 27.685/27.687.

Após cientificação da segunda reformulação do lançamento às págs. 28.460/28.461, em 22/07/22 e 25/07/22, a Autuada, e os Coobrigados apresentam seus

respectivos aditamentos às Impugnações: a Autuada, às págs. 28.464/28.479; o Coobrigado Márcio Waldman, às págs. 28.509/28.533 e 28.570/28.593; e o Coobrigado Adriano Alcalde, às págs. 28.480/28.506.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 28.628/28.659, refutando os argumentos da Defesa no tocante ao crédito remanescente.

Conclui, pedindo pela procedência parcial do lançamento, nos termos das duas reformulações realizadas às págs. 27.468/27.475, 27.479/27.481 e 27.678/27.684.

Esta 1ª Câmara de Julgamento, em sessão do dia 23/02/23, delibera, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização: a) esclareça se o ICMS/ST e a multa de revalidação em dobro estão sendo exigidos no Auto de Infração; b) caso a resposta seja afirmativa para a alínea “a”: b.1) aponte os critérios de apuração da base de cálculo das mercadorias, para as quais essas exigências estão sendo feitas, e apresente os cálculos realizados para a apuração do ICMS/ST; b.2) proceda as demais correções na peça fiscal, para compatibilizá-la com a inclusão dessas exigências; b.3) caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário ou inclusão de nova fundamentação legal ou material, abra aos Impugnantes o prazo de 30 (trinta) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os percentuais de redução de multas aplicáveis, conforme previsto no art. 120, inciso II c/c § 1º do RPTA. Em seguida, vista aos Impugnantes (pág. 28.664).

Em resposta à diligência, a Fiscalização, às págs. 28.665/28.667, esclarece que não estão sendo exigidos ICMS/ST e multa de revalidação em dobro, como se verifica no relatório do Auto de Infração. A não exigência se deve à consideração do regime especial e-PTA nº 45.000012750-38, que dispensa os remetentes de retenção do ICMS/ST, bem como estabelece que a substituição tributária não se aplica às vendas realizadas no âmbito do comércio eletrônico ou de telemarketing, destinadas a consumidor final, atividade da Autuada.

Às págs. 28.668/28.671 constam os documentos que comprovam a cientificação da Autuada e dos Coobrigados quanto à resposta da Fiscalização à diligência.

Apenas a Autuada apresenta seu aditamento, às págs. 28.672/28.674, porém, sem oferecer novos argumentos.

DECISÃO

Das Preliminares

Da nulidade do Auto de Infração

A Autuada aponta violação ao princípio do contraditório e ampla defesa, porque o Fisco teria deixado de juntar aos autos os arquivos utilizados como parâmetros na autuação (pág. 25.229/25.230).

De sua parte, a Fiscalização informa que todos os arquivos usados no levantamento quantitativo realizado foram transmitidos pela própria Autuada e são, portanto, de seu pleno conhecimento.

Mesmo assim, na primeira reformulação, a Fiscalização, apenas a título de exemplo, resolveu juntar aos autos os arquivos com os registros C170 de saídas (Anexos 33 e 34) e os contendo cópia das NF-e de emissão própria (Anexos 35 e 36), referentes aos meses de 08/17 e 08/18, respectivamente.

Considerado o fato de que a Autuada é a responsável pela emissão dos dados que deram origem à autuação, conclui-se que a alegação desta se mostra ineficaz, na medida em que os documentos de que reclama a juntada sempre estiveram à sua disposição, o que afasta a possibilidade de seu desconhecimento ou de falta de acesso aos mesmos.

A Autuada assinala, ainda, a ausência de descrição clara e precisa das circunstâncias, diante das informações divergentes nos anexos colacionados, principalmente em relação aos “agrupamentos”.

Em seu quesito 7, à pág. 27.419, questiona se “*é correto afirmar que o Auto de Infração não apresenta as informações de forma clara e precisa*”.

Ainda em preliminar, a Autuada pede a conversão do julgamento em diligência, para que o Fisco instrua adequadamente a autuação, colacionando os arquivos com os registros de saída, demonstrando o critério racional do agrupamento de itens, que não estão relacionados entre si, e o envio do arquivo em formato de planilha editável.

Ocorre que, na primeira reformulação do lançamento, foram substituídos os Anexos 4 e 9 pelos Anexos 30 e 31, com os respectivos e corretos agrupamentos dos exercícios de 2017 e 2018.

Quanto a este tema, a Fiscalização chega a admitir que “*os Anexos 4 e 9 originais não estavam de todo de acordo com o apurado no LQ e foram substituídos pelos Anexos 30 e 31, conforme Termo de Reformulação do Lançamento datado de 04/05/2022*”.

Menciona, ainda, que foram acrescentados o Anexo 32 com os Registros 0200 de 2017 e 2018, e que a primeira reformulação do lançamento não alterou o valor do crédito tributário.

Houve ainda uma segunda reformulação, às págs. 27.678/27.684, quando o crédito tributário foi alterado em razão do acatamento parcial da Impugnação da Autuada.

Sendo assim, sob o ponto de vista mais geral da alegação, razão não assiste à Autuada, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

E quanto à crítica à forma utilizada pela Fiscalização para montar os agrupamentos, verifica-se que a mesma já realizou as alterações necessárias.

Induidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas Impugnações e aditamentos apresentados, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovar as suas alegações.

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

Note-se ainda que o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito. E ainda que a Fiscalização trouxe aos autos todas as informações necessárias para a realização do lançamento, tornando desnecessária qualquer diligência.

Quanto às demais razões apresentadas, estas confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do pedido de perícia

A Autuada requer prova pericial, apresentando quesitos, para verificar a verdade material dos fatos, por entender que o levantamento quantitativo não teria sido apurado por simples cálculo matemático, sendo as diferenças decorrentes de códigos e descrições e não de mercadorias desacobertadas.

Para tanto, formula vinte e oito quesitos às págs. 27.417/27.421.

O primeiro quesito traz o seguinte questionamento: “*a autuação fiscal em comento decorre de levantamento quantitativo feito com base no estoque da Impugnante? Neste caso, é correto afirmar que o referido levantamento foi apurado por meio de sistema e não pela contagem física das mercadorias?*”

Já o segundo quesito assim interroga: “*a sistemática utilizada pelo agente fiscal para levantamento quantitativo do estoque compreende em estoque inicial, mais entradas e menos saída de cada mercadoria constante do estoque da Impugnante?*”

A análise destes e de outros quesitos, quando útil à elucidação de aspectos relevantes do caso, será feita ao longo da apreciação do mérito.

Frise-se que, 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.

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

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

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Note-se, ainda, que argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelos próprios Impugnantes, auxiliam na elucidação das questões propostas.

Conforme afirma a Fiscalização, o levantamento quantitativo é roteiro matemático simples, de fácil entendimento e fácil confrontação, não dependendo de conhecimento técnico especial para qualquer elucidação. Assim, os quesitos apresentados não se mostram necessários à elucidação de qualquer inconsistência.

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

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadoria realizado nos exercícios de 2017 e 2018, de que a Autuada deixou de recolher o ICMS e o adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), em razão de ter promovido entradas e saídas, bem como mantido em estoque mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Pelas entradas e pelo estoque desacobertos de mercadorias, são exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Pelas saídas desacobertas de mercadorias, além das exigências já mencionadas, foram exigidos, no caso de rações tipo pet, os valores correspondentes ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria, previsto no art. 2º, inciso V do Decreto nº 46.927/15 e a correspondente Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Dos arquivos EFD transmitidos pelo Contribuinte

Quanto à cronologia dos fatos, verifica-se que esta autuação teve início com a transmissão de arquivos EFD pelo Contribuinte, os quais não atendiam as especificações da legislação. Mais especificamente, os arquivos transmitidos estavam em desacordo com as regras detalhadas no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital.

A Fiscalização esclarece que, no decorrer da atividade fiscal preliminar, solicitou o reenvio dos arquivos em conformidade com a legislação, para que fosse possível a verificação das operações praticadas no período.

Conforme telas de consulta do SPED transmitido, às págs. 26.382/26.385, a Fiscalização informa que:

- a Autuada reenviou os arquivos dos meses de 2017 em 16/12/20;
- já os arquivos relativos aos meses de 2018, a empresa os transmitiu por várias vezes e em datas diversas, sendo que nos sistemas da SEF/MG, por exemplo, constam 5 versões dos arquivos referentes a janeiro e fevereiro de 2018, inclusive com alteração do registro H10 (inventário).

A Fiscalização adverte que, embora a Autuada tenha transmitido várias versões dos arquivos, os últimos ainda não atendiam integralmente às disposições da legislação tributária, permanecendo neles registros de produtos com incorreções nos códigos, descrições diferentes para um mesmo produto, unidades de medida de mercadorias diferentes das que constam nos documentos de entrada, registro incorreto de documentos de fornecedores, entre outros erros.

Constatado que os arquivos ainda não estavam com as informações corretas, a empresa foi intimada, via Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000038670.45.

A empresa foi cientificada da emissão do AIAF em 24/05/21, conforme documentos às págs. 05/07.

Houve, então, a emissão do Auto de Infração nº 01.002073108-81, onde foi exigida Multa Isolada, pela entrega dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) em desacordo com a legislação.

E mesmo após a solicitação inicial pela Fiscalização, a intimação do AIAF e a emissão de Auto de Infração específico (nº 01.002073108-81), os arquivos transmitidos continuaram a não atender a legislação, fato este que é reconhecido pela Defesa em suas manifestações.

Do levantamento quantitativo

A Fiscalização esclarece que o lançamento foi feito mediante Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadoria, considerando os registros tipo C170 de entradas e de saídas e H010 (inventário), informados nos arquivos da EFD transmitidos pela Autuada.

O Auditor Eletrônico, sistema de auditoria fiscal informatizada desenvolvido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, processa as informações e apresenta o resultado no formato “.pdf”, como consta nos Anexos 2 a 8.

O tema do formato do arquivo resultante do levantamento quantitativo é objeto do quesito 5 apresentado à pág. 27.419.

Essa, por sinal, foi a razão de não ter sido possível atender ao pedido da Defesa à pág. 25.253, para que a Fiscalização apresentasse um arquivo em formato de planilha editável.

Cabe mencionar que o fato de que tenha sido utilizado um sistema informatizado de levantamento quantitativo (vide quesito 1, à pág. 27.418) em nada prejudica ou invalida o resultado da apuração realizada. Afinal, o Auditor Eletrônico é solução tecnológica largamente empregada pelo Fisco mineiro, cujos resultados já foram submetidos à apreciação deste Conselho em inúmeras autuações, ao longo dos anos de sua aplicação.

O levantamento quantitativo tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas, estoque e saídas de mercadorias, em periodicidade diária, mensal ou anual, por produto ou agrupamento de produtos, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas registradas ou emitidas no respectivo período.

Este levantamento é meramente matemático, ao considerar estoques, entradas e saídas informadas pelo contribuinte em sua escrita fiscal, traduzida pelos registros EFD, em especial, os de tipo C170 e H010 nos arquivos eletrônicos.

O relatório é gerado partindo-se do inventário inicial, informado pelo Contribuinte, seguindo com a apreciação diária de cada documento recebido do fornecedor ou emitido pela Autuada.

No caso em questão, beneficiando o Contribuinte, optou-se pela totalização mensal das operações de entradas e saídas, que são informadas, diária e detalhadamente, pelos registros dos documentos fiscais nos demonstrativos do levantamento quantitativo (Anexos 2 a 8).

Tal roteiro se traduz nas equações: Saídas = Estoque Inicial + Entradas – Estoque Final; ou Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas – Saídas (vide quesito 2, à pág. 27.418).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Havendo diferenças entre o total de “estoque inicial + compras” e o total de “saídas + estoque final”, tal fato significa que houve entradas/estoque ou saídas de mercadorias desacobertadas.

Esclareça-se que o levantamento quantitativo é procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso II e III 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;

No presente caso, pelo grande movimento da empresa em aquisições e vendas de mercadorias, mesmo considerando os poucos itens que foram objeto do levantamento quantitativo em relação ao número de itens comercializados, o resultado deste trabalho resultou em um arquivo com milhares de páginas. Mesmo assim, entende a Fiscalização que este não seria um impedimento para a conferência por parte do Sujeito Passivo, como se verá mais à frente. E tal afirmação faz sentido, na medida em que a gestão sobre a movimentação destas mercadorias é realizada, cotidianamente, pela Autuada.

Os produtos comercializados pela mesma, ou eventuais agrupamentos de produtos, estão perfeitamente identificados na peça fiscal, especialmente, após as reformulações.

A Fiscalização cita que a Autuada emitiu no exercício de 2017 mais de 530 mil notas fiscais eletrônicas; e no exercício de 2018, mais de 950 mil; foi destinatária de mais de 6 mil notas fiscais eletrônicas em 2017; e de mais de 10 mil em 2018.

A Fiscalização assinala que muitas notas fiscais acobertam dezenas de produtos.

Aduz que a Autuada informou, nos registros 0200 de 2017, mais de 14 mil códigos diferentes de produtos; e no exercício de 2018, mais de 16 mil.

Dado o grande volume de notas fiscais e produtos, ciente da existência de informações incorretas nos arquivos transmitidos e da resistência da Impugnante em transmiti-los corretamente, a Fiscalização, para selecionar os produtos que foram incluídos nos levantamentos em questão, verificou a existência de produtos com mesma descrição e códigos diferentes, e descrições diferentes para um mesmo código.

Após a análise dos casos e para que o levantamento pudesse ser feito corretamente, a Fiscalização intimou o Contribuinte, no Auto de Início de Ação Fiscal, a apresentar as seguintes informações:

1 - Informar nas colunas destacadas dos arquivos anexos, que são os registros H10 (inventários), para cada produto, o código correspondente usado nos registros de entrada e saída dos itens que constam dos inventários de 31/12/2017 e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

31/12/2018, vez que a informação não foi devidamente prestada nos arquivos transmitidos da EFD;

2 - Identificar, se houver, mais de um registro no inventário, de um mesmo produto.

A resposta do Contribuinte encontra-se nos Anexos 19 a 22 e foi considerada na seleção dos produtos para o levantamento quantitativo.

Só então a Fiscalização selecionou os produtos que seriam objeto do levantamento quantitativo. Para este fim, foi considerado o último arquivo transmitido pela Autuada para cada período, sendo:

- para os meses de 2017: os arquivos transmitidos em 16/12/20;
- para janeiro/18: o transmitido em 15/03/21;
- para fevereiro/18: o transmitido em 21/08/20
- para março/18: o transmitido em 29/07/20;
- para abril/18: o transmitido em 22/06/20;
- para maio/18: o transmitido em 29/07/20;
- para junho/18: o transmitido em 22/06/20;
- para julho a setembro/18: o transmitido, em 12/08/20;
- para outubro a dezembro/18 e fevereiro/19: o transmitido em 21/08/20.

Os inventários de 2017 e 2018 encontram-se no Anexo 10.

Assim, considerados os últimos arquivos transmitidos e após intenso trabalho, foram selecionados os produtos cujas informações nos registros não apresentavam, a princípio, indícios de incorreções.

A grande maioria dos itens selecionados não pode ser vinculada a mais de um código de produto.

Conforme arquivo “Anexo 1 Reformulado Demonstrat”, para o ano de 2017, foram listados 309 produtos e mais quatro agrupamentos, sendo estes últimos:

- AGRUP-4, descrição “ração total equilíbrio grain free para cães adultos de ununrac” que reuniu o produto nº 3105609-3, descrição “ração total equilíbrio grain free para cães adultos de unracas mini -7 5 kg” e o produto nº 1828558, descrição “ração total equilíbrio grain free adultos raças miniatuunras 7,5 kg”;

- AGRUP-5, descrição “coleira antipulgas e carrapatos coveli bulldog 7 para cunaes” que reuniu o produto nº 3102809, descrição “coleira antipulgas e carrapatos coveli bulldog 7 para cunaes” e o produto nº 1612255, descrição “coleira antipulgas e carrapatos coveli bulldog 7 para CãeUN s”;

- AGRUP-6, descrição “ração total equilíbrio grain free para cães adultos racununas” que reuniu o produto nº 3105612-3, descrição “ração total equilíbrio grain free para cães adultos de unracas medias e grandes 12 kg” e o produto nº 1828545, descrição “ração total equilíbrio grain free adultos raças médias une grandes – 12 kg”.

- AGRUP-7, descrição “granulado higiênico de sílica perpet para gatos-1 8 kg un” que reuniu o produto nº 3100265, descrição “areia higiênica perpet sílica cristais maiores para gatunos adultos-1 8 kg” e o produto nº 1604585, descrição “granulado higiênico de sílica perpet para gatos-1 8 kg UN”;

Já para o ano de 2018, foram listados 850 produtos e mais doze agrupamentos.

O quesito 6 apresentado pela Autuada à pág. 27.419, questiona se “o Fisco autuou a Impugnante com base em “Agrupamentos, nos termos do Anexo I”.

Contudo, se comparados aos produtos considerados individualmente, foram criados pela Fiscalização apenas alguns poucos agrupamentos, para reunir produtos com indício de mais de um código; outros o foram por apresentarem, além do código, similaridade na descrição.

Aponte-se, como exemplo, o “AGRUP_12” em que a descrição dos produtos adotada pela Autuada é exatamente a mesma, ou seja, “fonte bebedouro furacão pet-110V UN”, porém são atribuídos pela Autuada quatro numerações distintas: 1560006, 1559992, 1559985, 1559997 (vide Anexo 31).

Cite-se, ainda, o agrupamento denominado “AGRUP_1”, relativo ao ano de 2018, cuja descrição é “escova tira pelos furminator para cães e gatos UN” e que reúne vinte e cinco produtos com descrições semelhantes, porém com códigos do produto distintos.

A partir os resultados do levantamento quantitativo, a Fiscalização esclarece que, tomando-se o código, pode-se conferir nos registros de entrada e saída dos produtos; e, nos inventários, as quantidades e valores. Havendo divergências, é possível buscar a análise do relatório detalhado.

À vista dos esclarecimentos acima, restam respondidas as indagações formuladas pela Autuada nos quesitos 10 a 12, à pág. 27.419.

Entende-se afastada, ainda, a alegação de nulidade dos agrupamentos realizados pelo Fisco, sob o argumento de falta de transparência nos critérios adotados.

Da alegada descon sideração dos registros C100, C190 e C197

No quesito 3, apresentado à pág. 27.418, há o questionamento se “*o Fisco considerou, em seu levantamento, todas as obrigações acessórias da Impugnante, incluindo os registros C100, C190 e C197?*”

Também em sua Impugnação, a Autuada salienta que “*o Fisco analisou tão somente o registro C170, descon siderando os demais registros da Escrituração Fiscal Digital – EFD, incluindo o C100, C190 e C197*” (pág. 25.228).

Cita, a título exemplificativo, “*o item 1651309, cuja nota fiscal, emitida em outubro de 2017, consta no C100 e C190, mas, pela ausência de verificação dos referidos registros, o Fisco presumiu incorretamente que tanto a entrada como o estoque estão desacobertados de documento fiscal*” (pág. 25.228).

Segue, abaixo, uma versão sintética do conteúdo dos registros mais significativos, até aqui citados:

- Registro 0200:

- Descrição: "TABELA DE IDENTIFICAÇÃO DO ITEM (PRODUTO E SERVIÇOS).";

- Este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais e aos movimentos de estoques em processos produtivos, bem como os insumos. Quando ocorrer alteração somente na descrição do item, sem que haja descaracterização deste, ou seja, criação de um novo item, a alteração deve constar no registro 0205.

- Validação do registro: somente devem ser apresentados itens referenciados nos demais blocos, exceto se for apresentado o fator de conversão no registro 0220 (a partir de julho de 2012) ou alteração do item no registro 0205 (a partir de janeiro de 2021) ou correlação entre códigos de itens comercializados no registro 0221 (a partir de janeiro de 2023).

- A identificação do item (produto ou serviço) deverá receber o código próprio do informante do arquivo em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado (significa que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco), observando-se ainda que:

a) O código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. Os produtos e serviços que sofrerem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes. Em caso de alteração de codificação, deverão ser informados o código e a descrição anteriores e as datas de validade inicial e final no registro 0205;

b) Não é permitida a reutilização de código que tenha sido atribuído para qualquer produto anteriormente.

c) O código de item/produto a ser informado no Inventário deverá ser aquele utilizado no mês inventariado.

d) A discriminação do item deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo item ou discriminações genéricas (a exemplo de "diversas entradas", "diversas saídas", "mercadorias para revenda", etc.), ressalvadas as operações abaixo, desde que não destinada à posterior circulação ou apropriação na produção:

1 - de aquisição de "materiais para uso/consumo" que não gerem direitos a créditos;

2 - que discriminem por gênero a aquisição de bens para o "ativo

fixo" (e sua baixa);

3 - que contenham os registros consolidados relativos aos contribuintes com atividades econômicas de fornecimento de energia elétrica, de fornecimento de água canalizada, de fornecimento de gás canalizado, e de prestação de serviço de comunicação e telecomunicação que poderão, a critério do Fisco, utilizar registros consolidados por classe de consumo para representar suas saídas ou prestações.

- Registra dados sobre: código do item, descrição do item, representação alfanumérico do código de barra do produto, se houver, código anterior do item com relação à última informação apresentada, unidade de medida utilizada na quantificação de estoques, código da Nomenclatura Comum do Mercosul etc. (págs. 35/36 do Guia).

- Registro C100:

- Descrição: "NOTA FISCAL (CÓDIGO 01), NOTA FISCAL AVULSA (CÓDIGO 1B), NOTA FISCAL DE PRODUTOR (CÓDIGO 04), NF-e (CÓDIGO 55) e NFC-e (CÓDIGO 65).";

- Este registro deve ser gerado para cada documento fiscal código 01, 1B, 04, 55 e 65 (saída), conforme item 4.1.1 da Nota Técnica (Ato COTEPE/ICMS nº 44/2018 e alterações), registrando a entrada ou saída de produtos ou outras situações que envolvam a emissão dos documentos fiscais mencionados. As NFC-e (código 65) não devem ser escrituradas nas entradas.

- Registra dados sobre: indicador do tipo de operação (entrada ou saída), indicador do emitente do documento fiscal (emissão própria ou terceiros), código do participante (campo 02 do Registro 0150), código do modelo do documento fiscal, conforme a Tabela 4.1.1 etc. (pág. 63/64 do Guia).

- Registro C170:

- Descrição: "ITENS DO DOCUMENTO (CÓDIGO 01, 1B, 04 e 55).":

- Registro obrigatório para discriminar os itens da nota fiscal (mercadorias e/ou serviços constantes em notas conjugadas), inclusive em operações de entrada de mercadorias acompanhadas de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão de terceiros.

- Conforme item 2.4.2.2.1 da Nota Técnica, instituída pelo Ato COTEPE/ICMS nº 44/2018 e alterações, o termo "item" é aplicado às operações fiscais que envolvam mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais suportadas pelo documento, como, por exemplo, nota fiscal complementar, nota fiscal de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ressarcimento, transferências de créditos e outros casos.

- Registra dados sobre: Número sequencial do item no documento fiscal; Código do item (campo 02 do Registro 0200); Descrição complementar do item como adotado no documento fiscal; Quantidade do item; Unidade do item (Campo 02 do registro 0190); Valor total do item (mercadorias ou serviços); (...) Valor da base de cálculo do ICMS; Alíquota do ICMS; Valor do ICMS creditado/debitado etc. (pág. 79 do Guia).

- Registro C190:

- Descrição: “REGISTRO ANALÍTICO DO DOCUMENTO (CÓDIGO 01, 1B, 04, 55 e 65)”:

- Este registro tem por objetivo representar a escrituração dos documentos fiscais totalizados por CST, CFOP e Alíquota de ICMS.

- Registra dados sobre: Código da Situação Tributária, conforme a Tabela indicada no item 4.3.1; Código Fiscal de Operação e Prestação do agrupamento de itens; Alíquota do ICMS; Valor da operação na combinação de CST ICMS, CFOP e alíquota do ICMS, correspondente ao somatório do valor das mercadorias, despesas acessórias (frete, seguros e outras despesas acessórias), ICMS_ST, FCP_ST e IPI etc. (pág. 105 do Guia).

- Registro C197:

- Descrição: “OUTRAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS, AJUSTES E INFORMAÇÕES DE VALORES PROVENIENTES DE DOCUMENTO FISCAL”:

- Este registro tem por objetivo detalhar outras obrigações tributárias, ajustes e informações de valores do documento fiscal do registro C195, que podem ou não alterar o cálculo do valor do imposto.

- Este registro será utilizado também por contribuinte para o qual a Administração Tributária Estadual exija, por meio de legislação específica, apuração em separado (sub-apuração). Neste caso o Estado publicará a Tabela 5.3 com códigos que contenham os dígitos “3”, “4”, “5”, “6”, “7” e “8” no quarto caractere (“Tipos de Apuração de ICMS”), sendo que cada um dos dígitos possibilitará a escrituração de uma apuração em separado (sub-apuração) no registro 1900 e filhos. Para que haja a apuração em separado do ICMS de determinadas operações ou itens de mercadorias, estes valores terão de ser estornados da Apuração Normal (E110) e transferidos para as sub-apurações constantes do registro 1900 e filhos por meio de lançamentos de ajustes neste registro

- Registra dados sobre: código de ajustes/benefício/incentivo, conforme tabela indicada no item 5.3; Descrição complementar do ajuste do documento fiscal; Código do item (campo 02 do Registro 0200); Base de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo do ICMS ou do ICMS ST; Alíquota do ICMS; Valor do ICMS ou do ICMS ST etc. (pág. 109 do Guia).

- Registro H010:

- Descrição: “INVENTÁRIO”:

- Este registro deve ser informado para discriminar os itens existentes no estoque. Este registro não pode ser fornecido se o campo 03 (VL_INV) do registro H005 for igual a “0” (zero).

- Registra dados sobre: Código do item (campo 02 do Registro 0200); Unidade do item; Quantidade do item; Valor unitário do item; Valor do item; Indicador de propriedade/posse do item (...); Código do participante (...); Descrição complementar; Código da conta analítica contábil debitada/creditada etc. (pág. 261 do Guia).

Frise-se que as disposições do Guia para a “identificação do item” no registro 0200 é a forma mais clara e precisa de se responder aos quesitos 14 a 18, formulado pela Autuada à pág. 27.420.

Cabe mencionar ainda que o sistema de EFD é desenvolvido em árvore, onde os registros de níveis maiores estão vinculados aos registros de níveis menores. Cite-se, por exemplo, que os dados do registro C170 (nível 3) utilizado pela Fiscalização dependem das informações do registro C100 (nível 2).

Daí porque, no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, existe a observação de que “Para cada registro C100, obrigatoriamente deve ser apresentado, pelo menos, um registro C170 e um registro C190, observadas as exceções abaixo relacionadas: (...)” (pág. 62 do Guia).

Conforme já mencionado, a Fiscalização menciona, à pág. 28.635, que “o lançamento foi feito mediante levantamento quantitativo consistente, considerando os registros tipo C170 de entradas e de saídas e H010 (inventários) informados nos arquivos da EFD transmitidos”.

Como se observa pela descrição de cada registro acima descrito, e a partir dos dados dos registros 0200 e C100, é possível constatar que os registros mais relevantes para a elaboração do levantamento quantitativo são:

- o registro C170, que discrimina os itens que compõem as notas fiscais (quantidade, unidade, valor);

- e o registro H010, que trata do inventário.

Caso o contribuinte realize corretamente os registros 0200, C100, C170 e H010, o levantamento quantitativo se torna viável. Este cuidado deve atender ao questionamento contido no quesito 13, à pág. 27.420.

O questionamento trazido pelo quesito 4, à pág. 27.418, trata da possibilidade de que o levantamento deve ser classificado com vícios, caso o Fisco não tenha considerado todos os arquivos de escrituração.

Frise-se que aqui se trata de uma adequação entre o objetivo a ser alcançado e os dados necessários a tanto.

Cabe ressaltar ainda que a Autuada apenas alegou, mas não demonstrou, de forma cabal, eventual prejuízo decorrente da técnica de apuração adotada pela Fiscalização que, para tanto, se orientou pelo Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital.

Por outro lado, nota-se que a Autuada pretende impor uma complexidade excessiva à realização do levantamento quantitativo, quando, em outro momento, reconhece que seu sistema informacional não comportava a utilização de um mesmo código para cada produto a ser utilizado em sua escrita fiscal, razão pela qual assim se expressa sobre o tema: *“ocorre que, conforme relato acima, o sistema da Impugnante não comportava todas as informações necessárias e, à época, as notas fiscais de entrada eram escrituradas com os códigos dos fornecedores e as notas fiscais de saídas com os códigos próprios da Impugnante”* (item 45 da Impugnação, à pág. 25.235).

Quanto à menção feita pela Autuada ao produto de código 1651309, verifica-se, na segunda reformulação do lançamento, que o mesmo foi excluído do levantamento quantitativo, após a Fiscalização identificar que a Autuada incorretamente informou o código de produto CFOP3102, a unidade “peça” e descrição diversa da atribuída ao código 1651309, como descrito à pág. 27.678.

Tal fato deixa evidente que a acusação de descumprimento das disposições do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital (pág. 25.228) não pode ser atribuída à Fiscalização e, sim, à Autuada.

Como se observa, o segundo Termo de Reformulação do Lançamento menciona outros quatro produtos e dois agrupamentos de produtos, para os quais o levantamento quantitativo teve que ser refeito, após constatação de que a Autuada registrou dados incorretos.

Dos resultados do levantamento quantitativo

Os resultados do Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadoria, realizado nos exercícios de 2017 e 2018 encontram-se nos Anexos 2 a 9.

Como exemplo de comprovação de entrada desacobertada, mencione-se o produto nº 3109851-1, cuja descrição é “anti-inflamatório msd posatex 17 5 ml”.

À pág. 22.003, consta o resultado do levantamento quantitativo para este produto, onde se verifica que o estoque inicial, em 31/12/17, era de 25 unidades; em 2018 ingressaram com nota fiscal 389 unidades, totalizando 414 unidades em estoque. Sendo assim, espera-se que o somatório das saídas e do estoque final de 2018 fosse igual a 414. Contudo, verifica-se que as saídas com nota fiscal foram de 374 e o estoque final declarado pela Autuada foi de 41 unidades, totalizando 415 unidades, o que caracteriza a entrada desacobertada de uma unidade no valor de R\$ 45,52.

Como exemplo de comprovação de estoque desacobertado, mencione-se o produto nº 3109869-3, cuja descrição é “ração hercosul biofresh cães adultos light raças médias 12 kg”.

À pág. 22.167, consta o resultado do levantamento quantitativo para este produto, onde se verifica que o estoque inicial, em 2018, era de 55 unidades; ingressaram com nota fiscal 1.011 unidades, totalizando 1.066 unidades em estoque. Sendo assim, espera-se que o somatório das saídas e do estoque final de 2018 fosse igual a 1.066. Contudo, verifica-se que as saídas com nota fiscal foram de 981 e o estoque final declarado pela Autuada foi de 97 unidades, totalizando 1.078 unidades, o que caracteriza a existência de estoque desacoberto de 12 unidades do produto, pelo valor de R\$ 1.431,07.

Como exemplo de comprovação de saída desacoberta, mencione-se o produto nº 3109872-1, cuja descrição é “ração nestlé purina therapeutics renal canine-7 5 Kg”.

À pág. 22.034, consta o resultado do levantamento quantitativo para este produto, onde se verifica que o estoque inicial, em 2018, era de 1 unidade; ingressaram com nota fiscal 53 unidades, totalizando 54 unidades em estoque. Sendo assim, espera-se que o somatório das saídas e do estoque final de 2018 fosse igual a 54. Contudo, verifica-se que as saídas com nota fiscal foram de 39 e o estoque final declarado pela Autuada foi de zero unidades, totalizando 39 unidades, o que caracteriza a existência em saída desacoberta de 15 unidades do produto, pelo valor de R\$ 2.947,59.

Resta afastada, assim, a alegação da Defesa, à pág. 25.227, de que “*o Fisco presumiu operações praticadas pela Impugnante desacobertas do respectivo documento fiscal com base nos próprios livros fiscais*” da mesma. E pelas mesmas razões, o questionamento contido no quesito 28, à pág. 27.421.

Da alegação de que o lançamento se baseou em presunção

Em sua Impugnação, a Autuada alega que “*o Fisco presumiu operações praticadas pela Impugnante desacobertas do respectivo documento fiscal com base nos próprios livros fiscais da Impugnante*” (pág. 25.227).

Chega a afirmar que “*é possível inferir que a presunção decorre de mercadorias não declaradas pelo contribuinte, cujas operações tenham sido informadas ao Fisco por outro contribuinte (remetente ou transportador), contudo, in casu, as notas fiscais informadas nos Anexos NFe Terceiros foram devidamente registradas nos respectivos livros*” (pág. 25.228).

Contudo, à vista dos resultados apontados acima, decorrentes da análise da escrituração fiscal digital da Autuada, resultados estes que integram o conjunto de comprovações quanto a entradas, saídas e estoque desacobertos, conclui-se não se tratar de mera presunção, como pretende a Defesa, ou mesmo que teria sido baseada “*em um arquivo de entrada (além do H010)*”, como chega a afirmar à pág. 25.229.

Estes são os resultados matemáticos oferecidos pelo levantamento quantitativo, como acima já referido, e que não deixam dúvidas quanto à caracterização das irregularidades apontadas pela Fiscalização na peça fiscal em análise.

Do argumento de que os equívocos nos códigos e descrições afastariam a caracterização de mercadorias desacobertas de nota fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitere-se que a Autuada afirma, à pág. 25.235, que “o sistema da Impugnante não comportava todas as informações necessárias e, à época, as notas fiscais de entrada eram escrituradas com os códigos dos fornecedores e as notas fiscais de saídas com os códigos próprios da Impugnante”.

Tal esclarecimento representa o reconhecimento pela Autuada de que usava dois códigos.

Contudo, o Coobrigado Adriano Alcalde, ao tratar, em sua Impugnação à pág. 25.217, sobre “meros equívocos relativos a obrigações acessórias”, assim se manifesta: “veja-se que cada item pode ter até 4 (quatro) códigos completamente distintos: o código dado pela própria Petsupermarket, o código de terceiros (SKU), o código do fornecedor e o código EAN (código de barras)”.

De sua parte, a Autuada traz a linha argumentativa de que “sofreu, sistematicamente, de equívocos nos códigos e descrições, pelo qual já foi penalizada” (pág. 25.239). Entende não haver que se falar em mercadorias desacompanhadas de nota fiscal.

Menciona, como exemplo, o item de código 1623035, cuja descrição seria “ADVOCATE PARA CAES DE 4 A 10 KG 1 0 ML-3 BISNAGAS”.

Assinala que, conforme Demonstrativo elaborado pelo Fisco, extraído do Anexo 1, teria havido 554 operações de saídas desacobertadas de notas fiscais, segundo raciocínio que descreve à pág. 25.239.

Acrescenta que “para o código do referido item foram atribuídas 02 (duas) descrições distintas, a ADVOCATE PARA CAES DE 4 A 10 KG 1 0 ML-3 BISNAGAS e a ANTIPULGAS BAYER ADVOCATE COM 1 0 ML-CAES DE 4 A 10 KG 3 BISNAGAS – cuja divergência já havia sido identificada pelo Fisco quando da lavratura do AIIM nº 01.002073108-81” (pág. 25.239/25.240).

À pág. 25.240, aduz que “essas duas descrições também foram atribuídas, da mesma forma, a outro código, o 1613141, também relatado no mencionado AIIM”.

Assinala que “tal situação é passível de verificação confrontante os códigos de entrada, com a descrição do registro 0200 e o Kardex da Impugnante” (pág. 25.240).

Passa a reproduzir parte de documento, onde consta:

- Data 01/03/2018;
- NF nº 132441 série 1;
- CFOP nº 2102;
- Quantidade: 24;
- Descrição do ITEM 10 – NF – 132441: ADVANTAGE MAX 3 3 X 1,0 ML;
- Descrição 0200 do Código 1623035: ADVOCATE PARA CAES DE 4 A 10 KG 1 0 ML-3 BISNAGAS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Descrição PETLOVE: Antipulgas e Carrapatos Bayer Advantage MAX3 para Cães de 4 a 10 kg – 3 Bisnagas;

- Código PETLOVE / SKU PETLOVE: 1613141.

E a seguir reproduz outro documento, onde consta:

- Data 01/03/2018;

- NF nº 132441 série 1;

- CFOP nº 2102;

- Quantidade: 16;

- Descrição do ITEM 10 – NF – 132441: ADVOCATE DOG COMBO 1,0;

- Descrição 0200 do Código 1623035: ADVOCATE PARA CAES DE 4 A 10 KG 1 0 ML-3 BISNAGAS;

- Descrição PETLOVE: Advocate para Cães de 4 a 10 kg – 3 Bisnagas;

- Código PETLOVE / SKU PETLOVE: 1623035.

A partir destes dados, argumenta, então, que *“para que o estoque seja adequadamente apurado não basta a confrontação de um código isolado, mas sim, de todos que o compõem”* (pág. 25.240).

Aduz que *“constata-se, então, que não há que se falar em 554 (...) mercadorias desacobertas. Todos os itens estão devidamente escriturados nos registros respectivos”* (pág. 25.240).

Assinala que *“o mesmo racional foi aplicado para relacionar os itens autuados aos códigos e descrições, de fato correspondentes”* (pág. 25.241).

Passa a descrever dados do produto denominado “Necessaire cabideira”, que:

- segundo indicação do Kardex, corresponde ao nº 1880642 e à descrição “Necessaire Petlove Cabideira – Roxa”;

- segundo o registro 0200 apresenta a mesma descrição.

Menciona, então, o produto “BOLSA PETLOVE ROXA PARA VIAGEM-ROXA”, que:

- segundo indicação do Kardex, corresponde ao nº 1732814 e à descrição “Bolsa Petlove Roxa para Viagem – Roxa”;

- segundo o registro 0200 apresenta a mesma descrição.

Ressalta que *“e, assim, na amostragem feita pela Impugnante, restou consignado que as operações não estão desamparadas de documento fiscal. Trata-se, tão somente, de códigos imputados de forma equivocada, cuja constatação já fora consignada no AIIM anterior”* (pág. 25.241).

Enfatiza que *“o sistema utilizado pelo Fisco é limitado e não representa a verdade dos fatos. E nem se alegue que não haveria outra forma de apurar o estoque*

da Impugnante, pois, no AIIM anterior, a própria Fazenda, também por meio de sistema, constatou que, para uma mesma mercadoria (descrição) havia mais de um código ou o mesmo código era atribuído a produtos (descrições) distintas” (pág. 25.241).

Adverte que “o Fisco não pode escolher qual ferramenta usar de acordo com a sua conveniência. Se na primeira autuação foi possível levantar tais informações por que não o fazer no presente caso?” (pág. 25.252).

Acrescenta que “para não restar qualquer dúvida em relação às alegações da Impugnante, o raciocínio deveria ser aplicado a todos os itens, o que restaria esclarecido em perícia técnica” (pág. 25.242).

Apona, ainda à pág. 25.242, que a complementação da análise feita pela Autuada encontra-se no documento anexo à Impugnação, denominado “Doc. 05_Analise Códigos e Descr”, onde constam 16 produtos.

Da análise das Impugnações e aditamentos apresentados pela Autuada e os dois Coobrigados, depreende-se que este seja o argumento mais importante, na tentativa de questionar a higidez do lançamento.

Do texto da Impugnação apresentada pela Autuada, acima reproduzido, poder-se-ia chegar à conclusão precipitada de que para cada produto para o qual o levantamento quantitativo apontou a entrada, o estoque ou a saída desacobertada, a Impugnante estaria oferecendo uma justificativa que permitisse provar que nenhuma destas irregularidades de fato ocorreu, desde que se aceite o fato de que a Autuada usou:

- mais de um código para uma mesma descrição;
- e mais de uma descrição para um mesmo código.

A Defesa insiste que há inconsistências que tornariam nulo o levantamento quantitativo.

Para contraditar o lançamento, a Autuada junta na Impugnação o já referido documento “Doc.05_Analise Codigos e Descr” em que apresenta sua apuração, a que chama de amostragem, para alguns produtos.

Contudo, o que chama a atenção é que, ao contestar a autuação, apresentando o documento “Doc.05_Analise Codigos e Descr” nas condições descritas pela Fiscalização, fica bem evidente que a Autuada não cumpre a legislação, associando mais de um código, ou mesmo mais de dois códigos à mesma mercadoria, o que dificulta a apuração sobre a movimentação das mercadorias.

A Fiscalização chega a questionar a intenção da Autuada em dificultar esta apuração.

Mas no que tange à apuração no presente caso, importa que a apuração realizada pela Fiscalização supere as dificuldades impostas pela conduta da empresa, para oferecer informações confiáveis.

E, nesse sentido, é possível perceber que o método adotado é muito oportuno, porque, como demonstra a Fiscalização, o procedimento da Autuada

dificultou a realização do levantamento quantitativo, mas não o impediu para os produtos selecionados.

A Fiscalização aponta que qualquer incorreção em decorrência das suas próprias informações nos arquivos SPED em desacordo com a legislação poderiam ser corrigidas no decorrer do processo tributário administrativo, face à resistência anteriormente encontrada. E isso foi feito como comprovam os Termos de Reformulação do Lançamento já citados.

Contudo, a maior inconsistência está no que será descrito a seguir:

Ora, a legislação, conforme exposto pela Fiscalização, é clara: o contribuinte deve atribuir **um número de código para cada mercadoria** e utilizar este código, e apenas ele, tanto para registrar as entradas, o estoque, e ainda a saída da mesma.

Sendo assim, tal equívoco que, segundo os Impugnantes, prejudica a autuação, decorre da própria conduta da Autuada.

Cabe ressaltar que a Defesa se esforça em desqualificar a peça fiscal, atribuindo-lhe “inconsistências” que ensejariam, a seu ver, nulidade; e, por outro lado, justificar sua conduta, descrevendo o descumprimento de obrigação acessória, como se este pudesse ser considerado, simplesmente, escusável.

Contudo, cabe reiterar que, para o ano de 2017, foram listados 309 produtos e mais quatro agrupamentos; já para o ano de 2018, foram listados 850 produtos e mais doze agrupamentos.

Desses dados, resta evidente que os erros cometidos pela Autuada, no uso de mais de um código para um mesmo produto; ou de mais de uma descrição para o mesmo código, de forma alguma poderia justificar as irregularidades apuradas por meio do levantamento quantitativo realizado, pois, afinal de contas, **a maioria esmagadora dos produtos que, como descrito acima, foram selecionados e tomados como objeto da autuação, não apresenta nem uma irregularidade nem a outra.**

Quanto aos argumentos da Defesa, que têm o item de código 1623035 como exemplo, cabe mencionar que a Fiscalização, em resposta, ressalta que a Impugnante correlaciona, nos demonstrativos que compõem o “Doc.05_Analise Codigos e Descr”, “códigos de produtos que constam do levantamento quantitativo” com “códigos que não foram informados nos arquivos base para o levantamento”, seus últimos arquivos transmitidos (pág. 28.641).

Aduz que “esses códigos nem ao menos estão registrados nas notas fiscais de sua emissão ou de terceiros o que, por si só, configura um objetivo de não apontar exata e claramente erros/equívocos porventura existentes no LQ” (págs. 28.641/28.642).

E, a seguir, assim se manifesta:

Os códigos 1214581, 1214578, 1213531, 1214647, 1212321, 1212342, 1212956, 1212958, 1211581, 1212342 e 1212321, informados no Doc. 05 como

utilizados na saída de mercadorias, não constam de qualquer documento de saída emitido pela própria empresa e muito menos dos registros 0200, o que pode ser claramente comprovado pelo que consta no arquivo juntado no Anexo 32, pelos registros tipo C170 e pelas NFe emitidas em 08/2017 e 08/2018 que estão nos Anexos 33 a 36.

Passa a discorrer sobre a importância das informações do registro 0200, citando regras do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI, as quais já foram transcritas em quadro acima.

Ressalta que o fato de não haver qualquer documento fiscal emitido com muitos dos códigos informados pela Impugnante no citado Doc 05, seria razão para não ser acatado e analisado, embora isso tenha sido feito no que foi possível (pág. 28.643).

Aduz que “conferindo qualquer nota fiscal referenciada a um dos códigos acima citados, verifica-se nela a saída ou entrada de produto identificado por outro código. Tais códigos também não constam dos inventários (Registros H10)” (pág. 28.643).

A Fiscalização chega a questionar: “*que sentido faz informar um código de produto diferente do que consta em seus próprios documentos?*” (pág. 28.643).

Assinala que as informações analiticamente apresentadas no “Doc.05_Analise Codigos e Descr”, relacionando registros em inventário e em documentos fiscais a códigos que não constam dos documentos não merecessem o esforço, vez que mais parecem ter sido juntados para nada esclarecer, considerando tanto a informação de códigos que não constam de documentos fiscais, como a não observância sequencial crescente das datas.

Ressalta que a tentativa de justificativa de diferenças com base em documento extrafiscal com informações parciais, que a Impugnante denomina Kardex, e em códigos não registrados em documentos fiscais, não podem prevalecer em caso de levantamento quantitativo fundamentado exclusivamente em documentos fiscais (págs. 28.643/28.644).

Por sua relevância para a compreensão do tema, transcreve-se a seguir o trecho da Manifestação Fiscal, datada de 22/08/22, onde a Fiscalização esclarece e justifica, para onze produtos que são mencionados no “Doc.05_Analise Codigos e Descr”, por que não houve reformulação do lançamento:

O citado Doc. 05 tem 1024 folhas sendo que as numeradas de 827 a 990 estão em branco. Ele começa com um consolidado dos resultados da apuração de 16 produtos, com informações separadas em colunas com cores diferentes para “Item Autuado”, “Entradas”, “Saídas” e “Totais”, com resultados divergentes da apuração fiscal, seguido de apuração analítica, em alguns casos com tela do denominado kardex, o que se aborda a seguir, por exercício e item, na sequência do documento:

Exercício de 2017

Item 1 – Produto autuado código 1623040 - ADVOCATE PARA CAES DE 10 A 25 KG 2 5 ML-3 BISNAGAS

Em seu demonstrativo a Autuada relaciona o produto aos códigos 3103912 - ANTIPULGAS COMBO ADVOCATE BAYER PARA CAES DE 10 A 25 KG 2 5 ML nas entradas e 1214581 nas saídas, ou seja, alega que os códigos 1623040, objeto do LQ, 3103912 e 1214581 referem-se ao mesmo produto.

Analisando, não há qualquer nota fiscal de entrada ou saída do produto identificado pelo código 1214581 o que, a princípio, já invalidaria o demonstrativo apresentado. Nas relacionadas notas fiscais de saída do item 1214581, conferidas por amostragem, está registrado o produto 3103912 (As notas fiscais emitidas em 08/2017 podem ser conferidas nos arquivos dos Anexos 33 e 35, juntados como exemplo). Na tela que mostra a correlação entre 1214581 e 3103912, códigos que não foram objeto do LQ, a EAN informada é 7891106909204 (fl. 02 do demonstrativo Doc 05) que está, por exemplo, também registrada nas notas fiscais 24.845, 77.133 e 76.911 de entrada do produto em transferência como pode ser verificado no Anexo 13. Já o produto 1623040, objeto do LQ, tem o código EAN 7891106912839 informado, também por exemplo, na NF 0000009 de entrada em transferência que pode ser consultada no mencionado Anexo 13. Assim, sendo os códigos de produto e EAN diferentes, bem como as descrições, não há como acatar que são um mesmo item. Mantido o lançamento.

Item 2 – Produto autuado código 1623041 - ADVOCATE PARA CAES DE 25 A 40 KG 4 0 ML-3 BISNAGAS

A autuada relaciona o produto aos códigos 1613150 - ANTIPULGAS E CARRAPATOS BAYER ADVANTAGE MAX3 COM 4 ML-CAES ACIMA DE 25 KG 3 BISNAGAS e 3103913 - ANTIPULGAS COMBO ADVOCATE BAYER PARA CAES DE 25KG A 40KG-4 0 ML nas entradas e saídas, ao 3103909 - ANTIPULGAS E CARRAPATOS COMBO ADVANTAGE MAX3 GG PARA CAES 4 ML-COMBO LEVE 3 PAGUE 2 apenas nas entradas e ao 1214578 apenas nas saídas. Não junta a tela do que denomina kardex.

Analisando, primeiramente, é inconcebível que uma empresa utilize tantos códigos com descrições diferentes para identificar um mesmo produto que comercializa. Aprofundando, não há saídas sob o

código 1214578 que a Impugnante vincula a notas fiscais. Há registros de uma mesma nota fiscal acobertando a entrada de dois dos itens, o que por si só comprova que os códigos são de produtos diferentes (por exemplo as NF 122520 de 01/09/2017 e a 128843, de 19/12/2017, de emissão do fornecedor Bayer S.A, que acobertam, cada uma, entradas dos itens códigos 1623041 e 3103913 como pode ser verificado nos registros C170 de entradas no Anexo 11 e nas própria notas fiscais eletrônicas no Anexo 13, sendo que os códigos EAN são diferentes). Mantido o levantamento.

(...)

Item 4 – Produto autuado código 31015193-3 - RACAO TOTAL NATURALIS FRANGO PERU E FRUTAS PARA CAES ADULTOS DE RACAS PEQUENAS-15KG

O produto é identificado pela Autuada também pelos códigos 31015202- 2 - RACAO TOTAL NATURALIS FRANGO PERU E FRUTAS PARA CAES ADULTOS-15 KG nas entradas e 1213531 nas saídas.

Item 5 – Produto autuado código 31015202-2 - RACAO TOTAL NATURALIS FRANGO PERU E FRUTAS PARA CAES ADULTOS-15 KG

O produto é identificado no demonstrativo por 1213534 nas saídas.

Analisando conjuntamente os itens 4 e 5, os produtos códigos 31015193- 3 e 31015202-2 foram considerados separadamente no levantamento fiscal, por se tratar de produtos diferenciados, e como mesmo produto na apuração não muito consistente da Impugnante, já que vincula no item 4 os códigos 31015193-3, 31015202-2 e 1213531 e repete no item 5 o código 31015202-2 agora vinculado ao 1213534. Os produtos têm descrições, códigos, EAN e vinculações diferentes como a própria autuada mostra nas telas de fl. 14 (códigos 1213531 x 31015193-3 x 7896588934386) e fl.20 (código 1213534 x 31015202-2 x 7896588934355). Não há em 2017 notas fiscais de saída de produtos com os códigos 1213531 e 1213534 como relacionado pela Impugnante. As saídas são dos produtos diferenciados pelos códigos 31015193-3 e 31015202-2, com descrições e EAN diferentes o que se comprova, além das mencionadas telas, pelos registros C170 e pelas NFe de entradas (Anexos 11, 12 e 13) e pelos registros C170 de saídas de agosto/2017, juntado a título exemplificativo no Anexo 33.

Reforçando mais ainda que são produtos diferentes, cita-se a NFe 75198 de entrada em transferência que

acobertou a entrada dos dois itens separadamente (Registro C170 no Anexo 11 e NFe no Anexo 12) e a especificação nas descrições sendo um produto para “cães adultos de raças pequenas” e o outro para “cães adultos”. Mantido o lançamento.

(...)

Item 7 – Produto autuado código 3109786-2 - TAPETE HIGIENICO ECOPADS BABY COM ATRATIVO CANINO-30 UNIDADES

Item 8 – Produto autuado código 3109822-2 - TAPETE HIGIENICO ECOPADS COM ATRATIVO CANINO-30 UNIDADES

Segundo a Autuada, os produtos abordados nos itens 7 e 8 são um só e suas saídas foram pelos códigos 1212321 e 1212342.

Analisando, não há saídas de produtos com os códigos 1212321 e 1212342, o que se comprova pelos registros tipo 0200 (Anexo 32) e, considerando apenas as saídas ocorridas em agosto/2017, pelos registros C170 de saídas (Anexo 33) e NFe (Anexo 35). Tanto são produtos diferentes que, além dos códigos específicos, a eles correspondem descrições e EAN (7898955662304 e 7898917918302, respectivamente) diferentes, como a própria Impugnante comprova pelas vinculações registradas nas telas de fls. 63 e 74. Fora tudo isso, há registros de saída dos dois itens em mesmos meses, entradas em transferência com mesma data e preços diferentes (NF 49240 e 49241 de 05/05/2017) e registros específicos nos inventários, o que não deveria ocorrer para um mesmo produto. Assim, mantido, por correto, o lançamento.

Item 9 – Produto autuado código 3110403-2- RACAO TOTAL NATURALIS FRANGO PERU E VEGETAIS PARA CAES ADULTOS-15 KG

Segundo a Autuada, este produto é também identificado nas entradas pelo código 3110404-2 RACAO TOTAL NATURALIS FRANGO PERU E VEGETAIS PARA CAES ADULTOS RACAS PEQUENAS-15 KG e nas saídas pelos códigos 1212956 e 1212958.

Analisando, não há entradas, saídas e registros no inventário de 31/12/2017 (registros H010) de produto com os códigos 1212956 e 1212958, únicos referenciados no demonstrativo analítico (fls.89/93 do Doc. 05), diferentemente do informado no consolidado (fl. 01 do Doc.05). Além dos códigos e descrições diferentes, os produtos 3110403-2 e 3110404-2 têm EAN específica (respectivamente 7896588934409 e

7896588934423, como se comprova, por exemplo, pelas NFe de saída, série 4, números 58840 e 59858 emitidas em agosto/2017 e que se encontram no Anexo 35). Há registros específicos para entradas, saídas e inventário em 31/12/2017, o que só deveria ocorrer para produtos diferentes. Mesmo desconsiderando as incorreções nas informações analíticas, não está comprovado que os dois códigos foram usados para o mesmo produto que são também diferenciados pelas descrições "...para cães adultos" e "...para cães adultos raças pequenas". Mantido o lançamento.

Exercício de 2018

Item 10 – Produto autuado código 1623035-ADVOCATE PARA CAES DE 4 A 10 KG 1 0 ML-3 BISNAGA

Segundo a Autuada, este produto é, também, identificado nas entradas pelo código 3103911-ANTIPULGAS COMBO ADVOCATE BAYER PARA CÃES DE 4 A 10 KG - 1,0 ML e 1613141- ADVANTAGE MAX3 COM 1 ML PARA CAES DE 4 A 10 KG-3 BISNAGAS e nas saídas pelo código 1613141 - ADVANTAGE MAX3 COM 1 ML PARA CAES DE 4 A 10 KG-3 BISNAGAS.

Analisando, não foi juntada a tela com a vinculação dos códigos, mas o 1623035 é classificado na NCM 30049055 e tem EAN 17891106912829, o 1613141 na NCM 30049021 com EAN 17891106911259 e o 3103911 tem EAN 7891106909198 e há registro de mesma nota fiscal acobertando a entrada dos dois itens (por exemplo, itens 4 e 9 da NF 131951 de 20/02/2018, de Bayer S.A com códigos, descrições, NCM e EAN diferentes como pode ser verificado nos registros do documento nos Anexos 14 e 16). Os códigos não se referem ao mesmo produto. Mantido o lançamento.

Item 11 – Produto autuado código 1732814 BOLSA PETLOVE ROXA PARA VIAGEM-ROXA

Segundo a Autuada, este produto é o mesmo que o de código 1880642 - NECESSAIRE PETLOVE CABIDEIRA-ROXA.

Analisando, aqui também não foi juntada a tela com as vinculações dos códigos e as descrições e NCM (42022220 e 42029200) são diferentes. Conferindo-se as notas fiscais de saída do mês de agosto/2018 (Registro C170 no Anexos 34 e NFe no Anexo 36) há saídas registradas pelos dois códigos. Assim, não há

como acatar a alegação de que se trata do mesmo produto. Mantido o lançamento.

(...)

Item 15 – Produto autuado código 3109181-2 TAPETE HIGIENICO DOG S CARE THE NEW YORK DOGS GRANDE-30 UNIDADE

O demonstrativo da Autuada agrega o código 3109181-1 TAPETE HIGIENICO DOG S CARE THE NEW YORK DOGS GRANDE-7 UNIDADES nas entradas e o código 1211581 para as saídas.

Analisando, não há qualquer registro de entradas, saídas e inventário pelo código 1211581 e não foi juntada a tela com a vinculação dos códigos. Nesse caso é tão óbvio que os produtos são diferentes que nem precisaria aprofundar a análise já que o primeiro é um kit com 30 unidades e o segundo com 7. Apenas como exemplo, a nota fiscal 01383 de 01/02/2018 de GV Ind e Com, acoberta a entrada dos dois itens, discriminados separadamente como pode ser conferido no registro C170 de entradas (Anexo 14) e no arquivo com as NFe de fornecedores (Anexo 16). Mantido o lançamento.

Item 16 – Produto autuado código 3109822-2 TAPETE HIGIENICO ECOPADS COM ATRATIVO CANINO-30 UNIDADES

No demonstrativo a Autuada agrega o código 3109786-2 TAPETE HIGIENICO ECOPADS BABY COM ATRATIVO CANINO-30 UNIDADES nas entradas e 1212342 e 1212321 nas saídas.

Analisando, não há nos arquivos transmitidos qualquer registro de produto com os códigos 1212342 e 1212321. Os produtos códigos 3109822-2 e 3109786-2 já são diferentes considerando apenas as descrições (termo “baby” integra a descrição do 3109786-2). Ambos têm registros próprios nas entradas, nas saídas e nos inventários. Nas telas de fls. 991 do Doc. 05, a própria Impugnante comprova que são diferentes (Códigos, descrições e EAN diferentes). Indo além, notas fiscais do fornecedor (NF 6744, por exemplo) e de venda da própria Impugnante (NF161720 e 161754, série 3, emitidas em 28/08/2018, por exemplo) os identifica diferentemente, como está nos arquivos que se encontram nos Anexos 34 e 36. Tomando-se o exemplo das notas fiscais de venda acima, a primeira acoberta a saída de 1 unidade do produto código 3109786-2 por R\$45,00 e a segunda a saída de 1 unidade do produto 3109822-2 por R\$52,90. Mantido o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe mencionar que, após a primeira reformulação do lançamento, em aditamento à Impugnação, datado de 10/06/22, a Autuada aborda especificamente o Agrup_7 do exercício de 2017 e o Agrup_1 do exercício de 2018, anexando o Doc. 01 Agrup 7 e o Doc. 02 Agrup 01.

A seguir, transcrevem-se os esclarecimentos da Fiscalização (págs. 27.678/27.679) a respeito de cinco produtos e dois agrupamentos que foram objeto de reformulação do lançamento:

Em 2017:

Produto código 1651309 – Tapete Higiênico Perpet Adult Ultra Dry Para Cães – 30 unidades – excluiu-se o produto do levantamento quantitativo pela consideração da entrada de 4.800 (144.000: 30) unidades acobertadas pela nota fiscal de emissão própria nº 000005, datada de 22/09/2017, na qual a Impugnante incorretamente informou o código de produto CFOP3102, a unidade “peça” e descrição diversa da atribuída ao código 1651309;

Produto código 3105890 – Areia Sanitária Granulado Putz* Claro Kelco-3 KG – refez-se o levantamento apurando-se o estoque desacobertado de 43 unidades no montante de R\$93,54, pela consideração da unidade correta (FD) destacada em todas as notas fiscais de entrada - não só na alegada 105354 - do fornecedor Bentonit União Nordeste Ind. Com. Ltda, para as quais a Impugnante incorretamente informou no registro C170 a unidade UN, sendo que 1FD = 6 UN;

Agrupamento 7 – Granulado Higiênico de Silica Perpet Para Gatos-1 8 KG – refez-se o levantamento apurando-se o estoque desacobertado de 37 unidades no montante de R\$358,57 pela consideração da entrada de 14.000 unidades do produto acobertadas pela nota fiscal 000002, de 23/08/2017, de emissão própria, na qual a Impugnante informou incorretamente o código de produto CFOP3102 e descrição diferente dos códigos agrupados.

2018:

Produto 1830131- Brinquedo AFP Classic Comfort Feather Ball Para Gatos-2 Bolinhas – refez-se o levantamento e apurou-se a saída desacobertada de 3 unidades no montante de R\$104,00, pela exclusão da nota fiscal 001.859, de 18/07/2018, emitida por S.C.S Griscioli Confeções ME, que foi incorretamente informada pela Impugnante nos registros C170 como acobertando a entrada do produto 1830131;

Produto 1963202 - Capa Para Banco de Automóvel The Pets Brasil Extra Luxo Colors Preta – refez-se o

levantamento agrupando-se (Agrup_13) os códigos 1963202 e 2038392 – Capa Petlove Para Banco de Carro como indicado pela Impugnante, embora sejam produtos diferentes, apurando-se o estoque desacobertado de 245 unidades no montante de R\$5.869,94;

Produto 3105886 – Areia Sanitária Kelco Pipicat Multicat-12 – refez-se o levantamento apurando-se o estoque desacobertado de 59 unidades no montante de R\$791,53 pelo acatamento de que os códigos 3105886 e 1199790 – Areia Sanitária Kelco Pipicat – 12 KG referem-se ao mesmo produto, que foram considerados conjuntamente no Agrup_14;

Agrupamento 1 – Escova Tira Pelos Furminator Para Cães ou Gatos – refez-se o levantamento e apurou-se a saída desacobertada de 2 unidades no montante de R\$213,72 pela consideração das quantidades dos produtos destacadas nas notas fiscais 013.434 e 013.693 de Azoia Comercio Importação e Exportação Ltda, respectivamente de 13/11/2018 e 26/11/2018, que foram vinculadas pela Impugnante a códigos incorretos de produtos nos registros C170 de entrada.

Quanto ao Agrup_1 – Escova tira pelos furminator para cães ou gatos – Exercício de 2018, a Fiscalização destaca que foram agrupados neste item todos os códigos com respectivas descrições contendo os termos “escova Furminator”, exatamente para se evitar erros na identificação de dois códigos, que poderiam ter sido usados para cada tipo de escova, beneficiando o contribuinte.

Como argumenta a Fiscalização, o Agrup_1 é racional e não demanda maiores explicações, já que todos os produtos estão relacionados no agrupamento 1 do Anexo 31, que substituiu o Anexo 9.

Com relação a este agrupamento, a Impugnante apresenta o Doc. 02 Agrup 01, iniciado com um consolidado com as primeiras colunas “ID” e “SQU” mostrando a vinculação de códigos, seguido de demonstrativo com as quantidades entradas por documento fiscal e de algumas telas do que chama Kardex.

A Fiscalização assim se manifesta sobre as objeções da Autuada:

Diferentemente do informado no Doc. 01, aqui não se tem a relação das notas fiscais de saída e nem informação de códigos que não foram registrados em documentos fiscais. Cabe dizer que os códigos 1199302, 1199303, 11999295, 1199287, 1199288, 1199299 e 1206901 citados no consolidado inicial do documento, não fazem parte do agrupamento do LQ, e em nada o prejudica, porque não houve emissão de documento e nem registro de entradas com eles em 2018 como se comprova pelos registros tipo 0200 que se encontram no Anexo 32.

A Impugnante alega que o Fisco deixou de considerar 3.266 itens referentes às notas fiscais 13434 e 13693 que se encontram relacionadas no Doc. 02.

Repetindo, o levantamento quantitativo é feito a partir dos registros tipo C170 e as diferenças apontadas se devem única e exclusivamente às informações incorretas da Impugnante como se pode constatar pelos registros dos documentos no Anexo 15 onde se comprova a atribuição de códigos de outros produtos às escovas “Furminator”. O levantamento quantitativo foi refeito e apurou-se a saída desacobertada de 2 unidades no montante de R\$213,72, pela consideração das quantidades dos produtos destacadas nas notas fiscais 013.434 e 013.693 de Azoia Comercio Importação e Exportação Ltda, respectivamente de 13/11/2018 e 26/11/2018, que foram incorretamente vinculadas pela Impugnante a códigos de outros produtos nos registros C170 de entrada, como se pode ver no citado Anexo 15. Lançamento reformulado.

Embora o lançamento tenha sido reformulado apenas pela consideração das notas fiscais citadas, mantendo-se o agrupamento original, a apuração em separado de cada produto resultaria em diferenças maiores, como mostra o demonstrativo no Doc.02.

Do documento extrafiscal da Autuada denominado “Kardex”

No segundo aditamento, a Impugnante alega que o Fisco deixou de considerar que parte das diferenças apontadas no levantamento ocorreram em virtude de o inventário refletir o Kardex que, por sua vez, contém as informações reais (e não somente as fiscais) sobre o estoque das mercadorias. Incluiria, portanto, mercadorias em trânsito (vide quesito 27, à pág. 27.421).

A Fiscalização enfatiza que considerou dados da escrita fiscal do Contribuinte. Acrescenta que o levantamento quantitativo é feito com as informações transmitidas à SEF e registradas em documentos fiscais.

Assinala que no caso das notas fiscais 309465, 309878, 309877 e 6510 que, segundo a Autuada, justificariam a inexistência de estoque desacobertado dos produtos códigos 2046675, 3104606-4, 3108208 e 3101135-4, todas têm como datas de saída exatamente as que foram consideradas no levantamento.

A Fiscalização adverte que o que a Autuada chama de “Kardex” não é documento fiscal a ser considerado no levantamento quantitativo, o qual foi realizado única e exclusivamente com base em documentos fiscais e informações regulares.

De fato, não se mostra admissível que a Impugnante justifique, com registros parciais e não fiscais, diferenças apuradas por levantamento fundamentado em documentos e registros fiscais.

Da quitação do primeiro Auto de Infração pela Defesa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas impugnações e aditamentos, os Sujeitos Passivos defendem que o Fisco não poderia ter realizado a autuação, em razão de:

- seu conhecimento das incorreções nos arquivos;
- e pelo fato de que o Auto de Infração que exigiu a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “b” da Lei nº 6.763/75 ter sido devidamente quitado.

Contudo, não procedem estes argumentos, assim como aqueles em que a Impugnante afirma que seu único erro cometido já teria objeto do AI nº 01.002073108-81, quitado e que, em consequência, não poderia ter sido submetida a uma segunda autuação sobre o mesmo fato gerador.

Não é plausível afirmar, como pretendem os Impugnantes, que a conduta de “transmitir arquivos EFD em desacordo com a legislação” se confunde com a de “dar entrada, manter em estoque e dar saída a mercadorias desacobertas de documentação fiscal”; ou que quitar o crédito tributário decorrente do cometimento da primeira irregularidade afastaria a exigência tributária decorrente da segunda conduta, como se fosse um mesmo fato gerador para ambas.

Aqui não se trata de um mesmo fato gerador, pois o Auto de Infração nº 01.002073108-81 exige a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, em função do descumprimento da obrigação acessória que envolve a transmissão de arquivos em desacordo com a legislação; enquanto o Auto de Infração em comento trata do cumprimento da obrigação principal de recolher o ICMS e o adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria, acrescidos das Multas de Revalidação e Isolada, sendo que esta última decorreu do descumprimento da obrigação acessória de emitir ou exigir documentos fiscais quando da prática da conduta de dar entrada, saída ou manter em estoque mercadorias.

As condutas ilícitas da Autuada são, portanto, distintas, não conexas e suscitam a exigência de penalidades diferentes, conforme previsto na legislação tributária em vigor à época dos fatos geradores.

Oportuno frisar que a quitação pela Autuada do Auto de Infração 01.002073108-81 nem mesmo a exime da obrigação de transmitir os arquivos com as informações corretas.

Sendo assim, não há como supor que a quitação da multa poderia lhe garantir o direito de não ter suas operações verificadas pelo Fisco em razão da sua negativa.

Óbvio se mostra que não pode a Autuada alegar seus próprios erros para tentar impedir a ação fiscal de verificação das suas operações.

Correta a Fiscalização quando esta afirma que o contribuinte, que não cumpre a legislação acerca da elaboração e transmissão dos arquivos EFD, não pode se sentir protegido de qualquer atividade fiscal.

Mas talvez de todas as alegações apresentadas, chama a atenção a afirmação da Autuada de que “o Fisco já sabia que os códigos dos produtos não estavam

completamente corretos e, apesar de já ter autuado a Impugnante sobre tais equívocos, se utilizou de tal conhecimento para lavrar a presente autuação” (pág. 25.237).

O próprio conceito de tributo exposto no art. 3º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) traz em seu bojo o pressuposto de que este é cobrado mediante “atividade administrativa plenamente vinculada”. Por essa razão, o conhecimento do Fisco de qualquer irregularidade, desde que seja possível identificar e quantificar os aspectos mencionados no *caput* do art. 142 do mesmo Código, exigem a ação da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional.

Por essas razões, não é permitido à Fiscalização deixar de apurar as operações de entrada, estoque e saída de mercadorias de um contribuinte, mesmo no caso em que a empresa não consegue transmitir arquivos EFD sem inconsistências.

Das conversões de medidas e dos fatos do varejo

A Autuada afirma que o Fisco deixou de promover as devidas conversões de medidas e autuou a Impugnante por uma diferença fictícia (pág. 25.243).

O Coobrigado Márcio Waldman argumenta, nos aditamentos de 22 e 25/07/22, que o fato da Autoridade ter alterado o lançamento por duas vezes evidencia que a autuação fiscal decorre de situações corriqueiras no ramo do varejo, sem qualquer relação com eventual conduta maliciosa por parte da Autuada (pág. 28.513).

A título de exemplo, cita que uma das inconsistências levantadas, que decorrem de fatos comuns no dia a dia do varejo, diz respeito à ausência de conversão, por parte da Fazenda Pública, de medidas dos itens estocados.

Conduto, como já mencionado, o que se verifica é que, mesmo os últimos arquivos transmitidos ainda não atendiam integralmente às disposições da legislação tributária, permanecendo neles, entre outros erros, registros de produtos com incorreções nos códigos e descrições diferentes para um mesmo produto, e unidades diferentes das que constam nos documentos de entrada.

E nas ocasiões em que a Fiscalização percebeu o erro cometido pela Autuada, providenciou a devida correção em seu levantamento, como se verifica, em especial, na segunda reformulação do lançamento.

Nesse sentido, cabe recordar o produto de código 1651309, para o qual verifica-se, na segunda reformulação do lançamento, que o mesmo foi excluído do levantamento quantitativo, após a Fiscalização identificar **que a Autuada incorretamente informou o código de produto CFOP3102, a unidade “peça” e descrição diversa da atribuída ao código 1651309**, como descrito à pág. 27.678.

A segurança da técnica de levantamento quantitativo, associada aos cuidados da Fiscalização em corrigir erros da Autuada identificados, afasta qualquer possibilidade de que a diferença encontrada seja fictícia.

Não se pode deixar de registrar que, em seus argumentos, o Coobrigado citado demonstra a intenção de transformar em algo banal e corriqueiro uma conduta delituosa, que descumpra a legislação tributária, em especial o § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 39. Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º **A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal**, na forma definida em regulamento. (Grifou-se).

Tal obrigação acessória foi apreciada pelo legislador com tal relevância que foi tratada no inciso V do art. 1º da Lei nº 8.137/90, que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, nos seguintes termos:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...)

V - **negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.**

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (Grifou-se).

À vista desses dispositivos legais, compreende-se que as diferenças apuradas, no presente caso, em especial, aquelas que resultam de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, não se constitui em “situações corriqueiras no ramo do varejo”, como pretende o Impugnante Márcio Waldman.

Da base de cálculo das entradas desacobertadas

A Autuada alega que não há informação clara a respeito dos preços utilizados nas bases de cálculo das supostas entradas desacobertadas e, apesar de o Fisco deter esta informação, este teria optado por utilizar um valor maior.

Entretanto, analisando-se os Anexos 2, 3 e 5 a 8, verifica-se que, a cada documento fiscal constante do arquivo EFD que registre entrada ou saída de mercadorias:

- sendo na entrada da mercadoria, o levantamento quantitativo registra: a data da entrada, o nº do documento fiscal emitido pelo fornecedor, o CFOP, a quantidade de mercadoria adquirida, o preço unitário da mercadoria cobrado pelo fornecedor e o preço final da mesma;

- sendo na saída da mesma mercadoria, o levantamento quantitativo registra: a data, o nº do documento fiscal emitido pela Autuada, o CFOP, a quantidade de mercadoria vendida, o preço unitário da mercadoria cobrado pela Autuada e o preço final da mesma.

Desses registros é possível, como faz o levantamento quantitativo, apurar o preço médio de entrada em cada mês, assim como o preço médio de saída. E como já

esclarecido, a Fiscalização optou, em benefício da Autuada, pela apuração na periodicidade mensal.

Dessa forma, quando se apura alguma diferença na entrada, estoque ou saída, os preços médios mensais de cada mercadoria já estão devidamente calculados, com base nos próprios registros da Autuada, o que afasta a alegação da Defesa de que a Fiscalização teria se utilizado de valor maior, alegação esta que, por sinal, não veio acompanhada de qualquer prova.

Sendo assim, a base de cálculo das exigências está perfeitamente demonstrada nos relatórios do levantamento quantitativo, o que afasta o questionamento contido no quesito 19, à pág. 27.420.

Cabe mencionar, ainda, que a Autuada considera ser nulo o cálculo do levantamento quantitativo, já que, em alguns itens, o Fisco entendeu que havia saída desacoberta quando a quantidade de entradas era maior que a saída (pág. 28.467).

Registre-se que, no segundo aditamento à Impugnação apresentado pela Autuada, esta aborda itens objeto da reformulação e afirma que *“inclusive no bojo do Segundo Termo de Reformulação do lançamento, o Fisco acabou por considerar como existentes em estoque mercadorias que, na realidade, estavam em trânsito – i.e., mercadorias com notas fiscais de saída emitidas, mas que ainda não haviam ingressado fisicamente no estoque da filial destinatária* (pág. 28.500).

Mais uma vez não merecem prosperar os argumentos da Autuada, pois o levantamento quantitativo é diário, no caso com totalização mensal, o que torna possível apurar entradas desacobertas no decorrer do exercício de um ano, o que não ocorreria caso o levantamento considerasse apenas as quantidades totalizadas anualmente.

Ou seja, o levantamento quantitativo está preparado para identificar uma eventual entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal num mês e, em outro período mensal, detectar uma saída desacoberta da mesma mercadoria.

E a caracterização promovida pelo levantamento quantitativo de que houve saída de mercadoria acoberta de documento fiscal, para a qual não havia registro de entrada anterior ou simultânea desta mesma mercadoria, denota entrada desacoberta.

Não há, portanto, nenhuma incoerência ou irregularidade nestas constatações, pois elas dependem da dinâmica da conduta delitiva da própria Autuada.

Da quebra de estoque

A Autuada afirma que o Fisco deixou de considerar as quebras de estoque, inerentes às operações do varejo. Neste sentido, elabora os quesitos 21 a 23 e 25, à pág. 27.420.

Porém, como esclarece a Fiscalização, a Autuada emite regularmente notas fiscais sob o CFOP 5927 – Baixa de estoque por avaria, pelo que as quebras já foram computadas pela consideração de tais notas no levantamento quantitativo.

A título de exemplo, conferindo os registros referentes a agosto de 2017 que estão nos Anexos 33 e 35, a Fiscalização menciona que foram baixadas naquele mês

4.461 unidades dos mais diversos produtos, quantidade expressiva, não cabendo, portanto, benefício adicional de percentual de abatimento.

Assinale-se que o Doc.06_EY_Pesquisa_Abrappe_2019 juntado pela Impugnante não tem força comprobatória no caso presente.

Da cobrança de ICMS sobre operações bonificadas

A Autuada opõe-se à cobrança de ICMS sobre operações bonificadas e chega a formular o quesito 20, que trata sobre o tema, à pág. 27.420.

Porém, tal alegação parece ser um equívoco da Impugnante, na medida em que não há qualquer exigência sobre esse tipo de operação na peça fiscal, como afirma a Fiscalização à pág. 28.655.

Do regime especial concedido à Autuada e do direito ao benefício de alíquotas especiais

A Autuada alega que é detentora do Regime Especial e-PTA nº 45.000012750-38 (Cópia nos Anexos 23 e 24), que lhe daria direito ao benefício de alíquotas especiais.

Formula os quesitos 24 e 26, à pág. 27.421, que tratam dos seguintes temas:

- quesito 24: segundo o referido Regime Especial, é correto afirmar que a Impugnante deve estornar todos os créditos relativos às operações bonificadas?

- quesito 26: “é correto afirmar que o Fisco deixou de aplicar as alíquotas dispostas no Regime Especial?”

Nota-se, de antemão, que a presente autuação se mostra indiferente ao quesito 24, à vista dos comentários trazidos no tópico anterior.

Quanto à alegação de que as exigências deveriam se sujeitar às alíquotas previstas no regime especial objeto do e-PTA nº 45.000012750-38, a Impugnante também não tem razão, já que os benefícios do regime especial só se aplicam a operações regularmente acobertadas.

Tanto o art. 186 do RICMS/02, quanto o inciso I do art. 57 do RPTA e o art. 33 do RE dispõem que o contribuinte beneficiário deste, além de sujeitar-se às regras previstas no regime, não está dispensado de cumprir as demais disposições legais que não sejam excepcionadas pelo próprio. E o RPTA assim trata especificamente:

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar, por meio do Siare.

§ 1º Quando o contribuinte detentor de regime especial de tributação diferenciada der saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal, a operação ficará sujeita à tributação normal, não se aplicando o benefício previsto no regime especial.

Verifica-se que a Consulta Interna nº 041/2021 trata de situação jurídica bem idêntica, orientando no sentido de que se cobre nas entradas, no estoque e nas

saídas desacobertadas de beneficiário de Regime Especial de acordo com as regras gerais de apuração do imposto e não conforme as regras previstas no RE.

Do regime especial concedido à Autuada e do ICMS exigido pelas entradas desacobertadas de documento fiscal

No primeiro aditamento à Impugnação, a Autuada opõe-se a que o Fisco exija o ICMS da entrada, tendo em vista que o imposto é recolhido pelo remetente da mercadoria, cabendo à Impugnante o crédito do valor destacado (pág. 27.485).

Nesse sentido, cita os acórdãos 22.524/21/2ª e 23.050/22/2ª do CCMG que entende corroborarem sua tese.

Porém, também aqui não lhe assiste razão.

O caso em comento é diferente de lançamentos apreciados e aprovados pelo CC/MG com exigência apenas de multa isolada sobre entradas desacobertadas.

No presente caso, sendo a Autuada beneficiária do já referido Regime Especial nº 45.000012750-38, este, além de benefício já mencionado no tópico anterior, lhe assegurava nos exercícios de 2017 e 2018 crédito presumido do ICMS, de modo que resultasse em recolhimento efetivo nos percentuais previstos no art. 22 da versão vigente em 2017 e no art. 18 na versão vigente em 2018, ficando vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

No segundo aditamento à Impugnação apresentado pela Autuada, esta advoga a tese de que há nulidade na cobrança de ICMS sobre as entradas, pois, quando da saída das referidas mercadorias, o ICMS foi devidamente destacado e recolhido, sendo certo que, nos termos do princípio da não cumulatividade, disposto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal, tal débito deve ser compensado com os montantes cobrados nas operações anteriores.

Frente a este argumento, torna-se indispensável discernir sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), que, segundo o *caput* do art. 5º da Lei nº 6.763/75, tem “*como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias (...), ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior*”.

Entre as obrigações do contribuinte deste imposto, entre os quais se perfila a Autuada, encontra-se aquela prevista no inciso VII do art. 16 da Lei nº 6.763/75 que diz respeito a “*entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada*”.

Cabe considerar, ainda, a menção já feita ao § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/75, que determina que a movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal.

No presente caso, a Autuada descumpriu a obrigação acessória de exigir do remetente o documento fiscal próprio à aquisição de mercadorias realizada.

A partir dessa conduta, e com fundamento no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, a Autuada torna-se solidariamente responsável pela obrigação tributária principal, na medida em que recebeu, deu entrada ou manteve em estoque mercadoria sua ou de terceiro desacobertada de documento fiscal.

No presente caso, caberia ainda a aplicação do inciso XII do mesmo art. 21, que responsabiliza solidariamente pela obrigação tributária “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”.

Ora, a princípio a obrigação de recolher o ICMS devido pela operação de saída de mercadoria cuja destinatária é a Autuada é, segundo a legislação tributária, do fornecedor. Porém, a omissão da Autuada em exigir a entrega do documento fiscal correspondente a esta operação de circulação de mercadoria a torna, segundo o já citado inciso XII do art. 21, responsável pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais que, quanto às entradas e manutenção em estoque, estão sendo exigidos na peça fiscal.

Para oferecer maior clareza, transcreve-se, a seguir, os dispositivos legais mencionados:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

(...)

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.

À vista destes esclarecimentos, nota-se que não há que se falar em nulidade na cobrança de ICMS sobre as entradas, mesmo quando, na saída das referidas mercadorias, o ICMS será devidamente destacado e recolhido.

Como demonstrado acima, é clara e objetiva a previsão legal de se exigir da Autuada o imposto não recolhido pelo fornecedor, nas operações de circulação de mercadoria desacobertada de documentação fiscal que tiveram a mesma como destinatária. E ela envolve à condição do imposto como plurifásico.

O fornecedor que opera suas vendas de forma regular, não só emite o documento fiscal na saída da mercadoria como recolhe o ICMS devido na respectiva operação e o embute no preço cobrado do destinatário. Este passa a ter direito a creditar-se do imposto previamente recolhido.

No presente caso, nas operações regulares que realizou, o fornecedor recolheu o imposto, o embutiu no preço cobrado da Autuada, mas esta, ao invés de se

creditar deste valor, optou por requerer regime especial que lhe assegurou benefício fiscal maior, qual seja: o crédito presumido, maior do que aquele que apropriaria caso realizasse a operação de aquisição de mercadoria dentro da regra geral já mencionada.

Note-se que a carga tributária suportada pela Autuada na operação realizada sob a regra geral já compreende ter embutido o imposto no preço da mercadoria que adquire; e creditar-se de valor presumido, conforme termos do Regime Especial.

Mas, quando dá entrada e mantém em estoque mercadorias adquiridas desacobertadas de documento fiscal, o imposto não recolhido não estará também embutido no preço pago pelo destinatário. E mesmo assim, beneficiou-se ainda a Autuada no ato de saída das mercadorias acobertadas de documento fiscal, quando a empresa se apropriou de um crédito presumido, previsto no Regime Especial.

Esclarece-se esta dinâmica, com a finalidade de se demonstrar que quando a Autuada suporta o ICMS exigido na peça fiscal, para o qual não terá direito ao crédito, por força do crédito presumido previsto no Regime Especial, mesmo assim não terá suportado imposto maior do que aquele que suportaria caso tivesse cumprido a legislação tributária corretamente.

Ao pagar o ICMS exigido na peça fiscal pelas entradas e estoque desacobertado, a Autuada está sendo tributada na mesma dimensão quantitativa que ocorreria se este imposto estivesse embutido no preço exigido pelo fornecedor emissor de documento fiscal regular.

Já o direito ao creditamento de valor do ICMS pago mediante quitação do crédito tributário do Auto de Infração, somado ao direito de crédito presumido já usufruído pela Autuada no período regular de apuração do imposto a pagar é que, de fato e de direito, caracterizaria *bis in idem* em favor do contribuinte, resultando em seu enriquecimento ilícito.

Dos argumentos da Defesa quanto aos efeitos da segunda reformulação

Não assiste razão à Autuada quando esta afirma que o Fisco, ao reformular o lançamento, teria acatado, integralmente, sua alegação principal de que nunca assumiu qualquer obrigação sem a respectiva nota fiscal.

Até porque, como se observa, as razões para que a Fiscalização reformule o lançamento não se estende aos demais itens, por falta de similaridade de circunstâncias entre eles.

Com relação à afirmação de que a reformulação do Auto de Infração serviu como prova da iliquidez da autuação, resta reconhecer que esta reformulação foi feita apenas para alguns produtos e dois agrupamentos para os quais se comprovou, com documentos fiscais, que a apuração das diferenças no levantamento quantitativo se deu principalmente em decorrência dos erros da Impugnante.

Da diligência determinada pela 1ª Câmara

Como relatado, a 1ª Câmara de Julgamento, em sessão do dia 23/02/23, deliberou, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização: a) esclareça se o ICMS/ST e a multa de revalidação em dobro estão

sendo exigidos no Auto de Infração; b) caso a resposta seja afirmativa para a alínea “a”:
b.1) aponte os critérios de apuração da base de cálculo das mercadorias, para as quais essas exigências estão sendo feitas, e apresente os cálculos realizados para a apuração do ICMS/ST; b.2) proceda as demais correções na peça fiscal, para compatibilizá-la com a inclusão dessas exigências; b.3) caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário ou inclusão de nova fundamentação legal ou material, abra aos Impugnantes o prazo de 30 (trinta) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os percentuais de redução de multas aplicáveis, conforme previsto no art. 120, inciso II c/c § 1º do RPTA. Em seguida, vista aos Impugnantes (pág. 28.664).

Em resposta à diligência, a Fiscalização, às págs. 28.665/28.667, esclarece que “não estão sendo exigidos ICMS/ST e multa de revalidação em dobro, como se verifica no relatório do Auto de Infração.

Aduz que a não exigência se deve à consideração do regime especial e-PTA 45.000012750-38, que dispensa os remetentes de retenção do ICMS/ST, bem como estabelece que a substituição tributária não se aplica às vendas realizadas no âmbito do comércio eletrônico ou de telemarketing, destinadas a consumidor final, atividade da Autuada.

Sobre incorreções e omissões da peça fiscal, assim dispõe o art. 92 do RPTA:

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.

Além disso, uma incorreção ou omissão só deve levar à nulidade da peça fiscal se ficar provado o dano aos Sujeitos Passivos, no caso, os Impugnantes.

Note-se que nas Impugnações e aditamentos dos três anteriores à decisão da 1ª Câmara de Julgamento, os temas da exigência de ICMS substituição tributária ou da cobrança da Multa de Revalidação em dobro não são mencionados.

No aditamento da Autuada posterior à resposta da Fiscalização à diligência, aquela declara que “tanto o Autuante como a Autuada concordam que não há ICMS-ST e multa de revalidação em dobro objeto de cobrança nesta autuação” (pág. 28.673).

No presente caso, conclui-se pela ausência de dano à Defesa, na medida em que há elementos suficientes para se determinar com segurança quais são as exigências impostas por meio da peça fiscal.

Das exigências constantes da peça fiscal

Considerando os itens reformulados após impugnações e aditamentos, verifica-se que o levantamento remanescente é consistente e retrata a realidade dos fatos; ou seja, a Autuada, efetivamente, promoveu entradas, saídas e manteve em estoque mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Comprovadas as irregularidades apontadas pela Fiscalização, cabe, agora, tratar das exigências impostas na peça fiscal.

A Autuada enfatiza, à pág. 25.234, ter havido ilegalidade na presunção do FEM para todas as operações de saída, quando as vendas internas representam somente 11% (onze por cento) do total das saídas da Impugnante.

Apresenta em seu quesito 8, à pág. 27.419, a indagação se, no que tange ao adicional do FEM, *“é correto afirmar que a alíquota foi aplicada em relação a todas as saídas das mercadorias relacionadas no Anexo I”*.

Quanto a este argumento, verifica-se que a Fiscalização, nas planilhas “Apuração FEM Saídas 2017” e “Apuração FEM Saídas 2018” apurou o valor devido a título de FEM, pelas saídas de rações pet desacobertadas de documentos fiscais, conforme previsto no art. 2º, inciso V do Decreto nº 46.927/15. Sendo assim, não foi exigido o FEM sobre os demais itens que compõem o Levantamento Quantitativo.

Já o quesito 9, à pág. 27.419, pergunta ao perito se *“diante do volume de vendas dentro do Estado de Minas Gerais, é possível afirmar que todas as operações se referem à venda interna”*.

Nesse aspecto, oportuno é o esclarecimento da Fiscalização, quanto à presunção legal de que se considera interna qualquer operação desacobertada de documento fiscal. E, sendo assim, quanto às saídas de ração pet não há que se falar em observar o mesmo percentual das operações regulares.

Pelas entradas e pelo estoque desacobertados, são exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Pelas saídas desacobertas, além das exigências já mencionadas, foram exigidos o valor correspondente ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria previsto no art. 2º, inciso V do Decreto nº 46.927/15 e a correspondente Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao adicional de alíquota do FEM, veja-se:

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

(...)

V - rações tipo pet;

O Coobrigado Adriano Alcalde, à pág. 25.223, pede o cancelamento integral da Multa Isolada, por entender que a questão dos erros de codificação cadastral já foi objeto de anterior autuação. Argumenta que efetivar nova exigência de penalidade decorrente de obrigação acessória importaria em cobrança em duplicidade.

Como já mencionado anteriormente, a conduta da Autuada de quitar o crédito tributário exigido naquela peça fiscal não a exime de transmitir os arquivos com as informações corretas e não lhe garante o direito de não ter suas operações verificadas pelo Fisco em razão da sua negativa.

Reitere-se que o Auto de Infração nº 01.002073108-81 tratava da exigência da Multa Isolada pela transmissão dos arquivos da EFD em desacordo com a legislação que rege o cumprimento desta obrigação. Esta multa é exigida com fundamento no art. 54, inciso XXXIV, alínea "b", da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:

(...)

b) 5.000 (cinco mil) Ufemgs por período de apuração e a cada intimação do Fisco, após a aplicação da penalidade prevista na alínea "a" e verificado o descumprimento da obrigação no prazo fixado na intimação.

Da manutenção dos Coobrigados no polo passivo

O Coobrigado Márcio Waldman alega nulidade material do relatório fiscal por ausência de motivação para a atribuição de responsabilidade tributária do requerente, vez que a Autoridade Fiscal não teria trazido nenhuma evidência de que o Requerente teria atuado com dolo, intenção de fraudar o erário ou outros, apontando que somente houve uma menção genérica aos arts. 124 e 135 do CTN.

Entende que há ilegitimidade da imposição da regra de solidariedade com fundamento no art. 124, inciso I do CTN, vez que o “interesse comum” a que se refere o artigo pressupõe necessariamente que o devedor solidário tenha realizado o fato gerador do tributo, o que, a seu ver, não teria ocorrido no caso em análise.

Advoga que há inaplicabilidade do art. 135 do CTN, por inexistência de prática de atos com excesso de poder ou infração à lei.

Requer sua exclusão do polo passivo, primeiramente, pela inaplicabilidade das regras dos arts. 124, I e 135, III do CTN; em segundo lugar, por não ter a Autuada cometido as irregularidades apontadas na peça fiscal.

Por sua vez, o Coobrigado Adriano Alcalde alega em sua Impugnação a nulidade do Auto de Infração por vício de motivação, quanto à sua inclusão no polo passivo, por infringência do art. 142 do CTN e do art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Entende que a Fiscalização deveria ter relacionado específica e individualmente os atos de excesso de poderes ou de infração à lei ou estatutos que ensejaram a sua inclusão no polo passivo da autuação, para não resultar em prejuízos à ampla defesa e ao contraditório.

Discorre sobre requisitos para a responsabilização solidária, considerando o art. 135, III do CTN e o art. 21, § 2º, II da Lei nº 6.763/75.

Trata da ausência de comprovação da atuação ilícita e do nexa causal que possibilitariam a responsabilização. Aborda a ausência de atuação com excesso de poder, infração à lei ou ao estatuto em razão de ter ocorrido mero equívoco nos códigos de mercadoria declarados nas obrigações acessórias e não mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Advoga sobre a ausência de poder efetivo de gerência sobre os atos que culminaram na alegada suposta infração, vez que o mero fato de ter sido diretor da empresa autuada não permite a presunção de que agiu com excesso de poderes ou infração à lei, estatutos ou contrato social.

Alega também a impossibilidade de responsabilização do Coobrigado, na medida em que entende ocorrer a inaplicabilidade da Portaria SRE nº 148/2015.

Pede, ao final, por sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária.

Contudo, razão não assiste aos Coobrigados.

O art. 142 do CTN assim dispõe sobre o lançamento:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Como se observa na peça fiscal, foi verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; determinada a matéria tributável; e identificada a empresa como Autuada, bem como os diretores como Coobrigados, conforme Auto de Infração, às págs. 1/4 e seu Relatório Fiscal Complementar, às págs. 8/13.

E foi, ainda, calculado o montante do tributo devido e aplicadas as penalidades cabíveis, conforme “Anexo 1 Reformulado Demonstrat”, subsidiado pelos demais anexos.

Por essas razões, se nos autos não há elementos para se avaliar a prática de atos com excesso de poderes ou infração a contrato social ou estatutos, não restam dúvidas de que está caracterizada a infração à Lei nº 6.763/75 e à legislação tributária que a regulamenta, conforme especificado nos campos “Base Legal/Infringência” e “penalidades”, à pág. 2 do Auto de Infração e ainda às págs. 9/10 do Relatório Fiscal Complementar.

Esta infração à lei, como está provado, resultou no descumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias relativas ao ICMS e ao adicional de alíquota do FEM.

Por estas razões, o Sr. Márcio Waldman e o Sr. Adriano Alcalde constam no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, com fundamento no art. 124, inciso II e no art. 135, inciso III, ambos do CTN, c/c art. 21, § 2º, II da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

Código Tributário Nacional

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II as pessoas expressamente designadas por lei.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Esses diretores da Autuada devem, portanto, ser mantidos no polo passivo como Coobrigados, na medida em que são eles que têm poder de comando sobre as operações da mesma. Sendo assim, não é admissível que desconhecêssem ou não tivessem anuído com as operações de entrada, estoque e saída de mercadorias desacobertadas realizadas na Autuada, que levaram ao não recolhimento do imposto.

Das arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade

A Autuada opõe-se à multa aplicada (pág. 25.225) por ser desproporcional e abusiva, configurando confisco, vedado pela Constituição Federal.

O Coobrigado Adriano Alcalde pede a exclusão das multas aplicadas, em relação às quais afirma que perfazem o montante de mais de 160% do valor do principal, extrapolando os limites postos pela doutrina e pela jurisprudência.

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

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

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

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(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. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 27.468/27.475, 27.479/27.481 e 27.678/27.684. Pela Impugnante Petsupermarket Comércio de Produtos Para Animais Ltda, sustentou oralmente a Dra. Thauani Lafonte de Azevedo, pelo Impugnante Márcio Waldman, o Dr. Andrey Biagini Brazão Bartkevicius, pelo Impugnante Adriano Alcalde, a Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 29 de junho de 2023.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D