

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.875/25/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003411023-83	
Impugnação:	40.010157272-71	
Impugnante:	Distac Distribuidora de Acumuladores Ltda	
	IE: 062599013.00-57	
Coobrigados:	José Roberto de Mello	
	CPF: 056.464.808-68	
	Regina Lúcia Cheloni	
	CPF: 500.959.866-34	
Proc. S. Passivo:	Renato Penido de Azeredo/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado que a Autuada promoveu entradas e saídas de mercadorias (baterias para veículos automotores) desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo-financeiro anual, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02 e art. 159, inciso III do RICMS/23. Infração caracterizada. Entretanto, o lançamento deve ser reformulado, para incluir no levantamento todas as notas fiscais citadas no “Doc. 4” anexo à nova Impugnação, exceto a Nota Fiscal (NF) nº 37.832, que deve ser mantida fora do lançamento. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 em relação às entradas, assim como da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da referida lei, relativamente às entradas e saídas desacobertas.

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO – ELEIÇÃO ERRÔNEA. Exclusão do sócio-administrador do polo passivo da obrigação tributária, uma vez que apesar de ter gerido a Autuada ao tempo das infrações, o seu falecimento anterior à notificação do lançamento extinguiu sua personalidade e a correspondente capacidade jurídica para criar novas relações jurídicas com o estado, em consonância com o art. 6º do Código Civil (Lei nº 10.406/02).

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/19 a 31/12/22, de entradas e saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (baterias automotivas) desacobertas de documentação fiscal.

As infrações foram apuradas por meio de levantamento quantitativo financeiro anual, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 159, inciso III do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST e de Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 em relação às entradas desacobertas, e de Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal, para as entradas e saídas desacobertas.

Os sócios-administradores da Autuada, Sra. Regina Lúcia Cheloni e Sr. José Roberto Mello, foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário, em razão da responsabilidade solidária decorrente de atos praticados com infração à lei (dar entrada e saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O e-PTA está instruído com os seguintes documentos:

- Auto de Infração (AI) – págs. 01/03;
- Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) – págs. 04;
- Termos de Início e Fim da Exploratória – págs. 05/07;
- Anexo 1 – LEQFID 2019 – págs. 08;
- Anexo 2 – LEQFID 2020 a 2022 – págs. 09;
- Anexo 3 – Metodologia da Auditoria Fiscal – págs. 10/11;
- Documentos de Intimação do Lançamento – págs. 12/23;
- Procurações no e-PTA – págs. 24/25;
- Atestado de Pagamento da Taxa de Expediente – págs. 26.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e a Coobrigada Regina Lúcia apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação conjunta às págs. 27/32, acompanhada dos documentos de págs. 33/47.

Afirmam, em síntese, o que segue:

- nulidade do lançamento por erro na identificação do Contribuinte e descumprimento do requisito de validade do Auto de Infração (AI) previsto no art. 89, inciso III da Lei nº 6.763/75, visto que o Coobrigado José Roberto de Mello faleceu em 16/08/23, conforme certidão de óbito incluída à págs. 42 dos autos. Acrescenta que ele se retirou do quadro social da Empresa Autuada em 05/06/23, portanto, antes da notificação do lançamento, que foi efetivada em janeiro de 2024;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- há uma diferença bem considerável entre o estoque apontado pela Fiscalização e o inventariado pelo Contribuinte, levando a crer na possibilidade de ter ocorrido vício material em virtude de troca do software de emissão de notas fiscais, ocorrido entre 2019 e 2020;

- o prazo de impugnação transcorreu no intervalo entre os recessos de final de ano e ano novo, sendo um tempo muito exíguo, o que inviabilizou a finalização do confronto analítico entre o quantitativo apurado pela Fiscalização e o inventário do Contribuinte. Requer dilação do prazo de impugnação por mais 30 (trinta) dias;

- as multas de revalidação e isolada devem ser reconsideradas em razão da baixa margem de lucro bruta do produto vendido, da ordem de 8% (oito por cento);

- a Autuada pretende aderir ao Plano de Regularização previsto na Lei nº 24.612/23, mas para honrar o parcelamento dependerá de concessão de empréstimo em instituição financeira, que não poderá ser obtido em caso de protestos ou débitos inscritos em dívida ativa;

- pedem a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até a decisão final do presente recurso, com fulcro no art. 151, inciso III do CTN.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 48/52, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Argumenta que:

- não há nulidade por erro na eleição do Coobrigado José Roberto, pois ao tempo das infrações (2019 a 2022), ele era sócio administrador da Autuada, tendo se retirado e falecido apenas em 2023, de forma que a responsabilidade pelo crédito tributário persiste em relação a seus sucessores, nos termos da legislação pertinente;

- o argumento de vício material em decorrência da troca de software não tem fundamento, pois as informações utilizadas no LEQFID são retiradas do próprio arquivo eletrônico SPED/EFD apresentado pela Autuada (estoques e entradas) e do Banco de Dados da Nota Fiscal Eletrônica (saídas), sendo ambas as informações integrantes do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Acrescenta que os Impugnantes não trouxeram qualquer informação ou prova do alegado vício material;

- os indícios de irregularidades foram informados à Autuada durante o período do Procedimento Fiscal Auxiliar Exploratório (20/07/23 a 05/09/23), momento em que foi oportunizada a denúncia espontânea das infrações, que não foi realizada. Assim, não há que se falar em exiguidade de prazo para conhecimento das irregularidades e apresentação de impugnação;

- acrescenta que a Autuada já foi submetida ao mesmo Procedimento Exploratório em 2019, momento em que, da mesma forma, nada apresentou em termos de solução das pendências fiscais identificadas;

- pelos mesmos motivos e pela ausência de previsão legal, não há possibilidade de prorrogar por 30 (trinta) dias o prazo de impugnação, como solicitado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as multas foram exigidas de acordo com a previsão da Lei nº 6.763/75, não havendo possibilidade de reconsideração de seus percentuais pelos motivos alegados.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA- Crédito (disponível em https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso_ao_e-pta/), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

Resolução nº 5.336/20

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo, inclusive dos argumentos em relação aos Coobrigados.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 53/63, opina, em preliminar, por rejeitar a alegação de nulidade e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir do polo passivo o nome do Sr. José Roberto de Mello, em razão da ausência da personalidade e capacidade jurídica em decorrência de seu falecimento anterior à notificação do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada no dia 01/08/24, a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG acordou, em preliminar, à unanimidade, em deferir o requerimento formulado pela Contribuinte, de adiar o julgamento pelo prazo de 30 (trinta) dias, com determinação de retorno do e-PTA ao setor de pautamento do CCMG, conforme requerido pela Defesa às págs. 66/67 dos autos (págs. 71).

Em seguida, pelos mesmos motivos citados em tal requerimento (enfermidade do procurador original), foi realizado o substabelecimento de poderes aos novos procuradores constituídos pelo Contribuinte, conforme documentos de págs. 68/69 dos autos.

Decorrido o prazo de adiamento concedido, o e-PTA retornou à 2ª Câmara de Julgamento na sessão de 11/09/24, quando se acordou, em preliminar, à unanimidade, em deferir o requerimento de juntada de documentos protocolado no SIARE em 03/09/24, retornando os autos à Fiscalização para que se manifestasse acerca desses documentos (págs. 73).

Tal protocolo consiste em uma nova Impugnação (que foi nomeada como “Aditamento à Impugnação”), incluída às págs. 74/98 dos autos, acompanhada dos documentos de págs. 100/113, com os seguintes argumentos, resumidamente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma que “a presente discussão se encontrava desprovida de informações fáticas e de direito, absolutamente imprescindíveis para o correto deslinde do caso, sobretudo em apreço aos princípios da ampla defesa e contraditório.”;

- a sua atividade consiste, além do comércio por atacado e a varejo de baterias novas (compradas da indústria e revendidas pela Autuada), na “aquisição e reaproveitamento de baterias inutilizadas”, que são “submetidas a um processo de recondicionamento e, após, revendidas ao consumidor final como baterias recondicionadas”;

- a Impugnante comercializa as baterias que são recuperadas (recondicionadas) por um preço menor que as baterias novas, sendo que uma parte significativa das suas vendas advém da comercialização dessas baterias recondicionadas, aspecto fático que não foi devidamente considerado pela Fiscalização;

- no levantamento, o Fisco considerou “apenas as saídas das baterias recondicionadas (como se novas fossem), mas não considerou as entradas, classificadas como baterias usadas sem valor comercial;

- o Fisco deixou de fora do levantamento diversas entradas de reposição de estoque em virtude de garantia;

- também foram desconsideradas pela Fiscalização diversas entradas de mercadoria devidamente acobertadas pela documentação fiscal necessária, que totalizam mais de 1.600 (um mil e seiscentas) baterias, ou seja, mais de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) de entradas. Acrescenta que as entradas indevidamente desconsideradas estão demonstradas no Doc. 4, anexo à nova Peça de Defesa;

- houve duplicidade de inclusão de notas fiscais de saída pela Fiscalização, o que representa mais um vício a macular o lançamento. Aduz que tais duplicidade estão demonstradas no Doc. 5, anexo à nova Peça de Defesa;

- aduz que o lançamento deve ser declarado nulo, em razão de o Fisco não ter buscado a verdade material dos fatos, limitando-se a pinçar, dentre vasta documentação, especialmente contábil e fiscal do Contribuinte, apenas as informações que lhe interessavam, desconsiderando todo o arcabouço contábil-fiscal que também estava na posse da Autoridade Fiscal;

- o Fisco tinha conhecimento de que a Impugnante realizava a venda de baterias recondicionadas, conforme se pode ver no Anexo do Relatório do Auto de Infração. No entanto, em momento algum o Fisco buscou esclarecimentos sobre o processo de recondicionamento/recuperação de baterias promovido pela Impugnante;

- a planilha “Doc. 3 – Soma Peso”, anexa à nova Peça de Defesa, foi “elaborada a partir do Quantitativo feito pela própria Fiscalização” e contém a correta análise das operações da Impugnante, incluindo as entradas de baterias recondicionadas/recuperadas, o que demonstra a total insubsistência do levantamento realizado. Lista o conteúdo de cada aba da planilha às págs. 87/88 dos autos e em seguida, detalha seus elementos às págs. 88/90;

- as multas aplicadas têm caráter confiscatório, devendo tanto a multa de revalidação quanto a multa isolada, serem limitadas a, no máximo, 20% (vinte por cento) do valor do tributo.

Após análise da nova Peça de Defesa e dos documentos que lhe acompanham, o Fisco se manifestou às págs. 114/126, refutando integralmente as alegações, reiterando os termos da manifestação fiscal original e requerendo a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 127/147, opina, em preliminar, por rejeitar a alegação de nulidade e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir do polo passivo o nome do Sr. José Roberto de Mello, em razão da ausência da personalidade e capacidade jurídica em decorrência de seu falecimento anterior à notificação do lançamento e, ainda, para incluir no levantamento as notas fiscais listadas no Doc. 4, anexo à nova Peça de Impugnação, exceto a NF nº 37.382, com todos os reflexos decorrentes no ICMS e nas multas.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

A Defesa alega nulidade do lançamento, em razão de o Fisco não ter buscado a verdade material dos fatos, limitando-se a pinçar, dentre vasta documentação, especialmente contábil e fiscal do Contribuinte, apenas as informações que lhe interessavam, desconsiderando todo o arcabouço contábil-fiscal que também estava na posse da Autoridade Fiscal.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Conforme ser verá adiante, no tópico relacionado ao mérito, o Fisco utilizou no levantamento quantitativo toda a documentação e informações contábeis e fiscais disponíveis naquele momento, de forma que a apuração está plenamente alicerçada nos documentos existentes.

Por óbvio, aspectos fáticos que nunca haviam sido trazidos à luz pelo Contribuinte, como a alegada atividade de recondicionamento/recuperação de baterias desempenhada em seu estabelecimento, não tinham como ter sido considerados pelo Fisco no momento da lavratura do Auto de Infração (AI). E sua ausência não representa qualquer irregularidade capaz de atrair a nulidade do lançamento, como se afirma.

Inclusive, é absolutamente estranho que um aspecto fático tão relevante quanto esse, potencialmente capaz de alterar substancialmente as infrações constatadas pelo Fisco, tenha sido “esquecido” ou simplesmente ignorado pelo Contribuinte em sua Peça de Defesa original, que não faz qualquer menção à execução de tal atividade em seu estabelecimento.

Além disso, reforça esta estranheza o fato de que essa atividade industrial, que só “surgiu” na nova Peça de Defesa apresentada, não consta, nem como principal, nem como secundária, no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas da Autuada (cartão de CNPJ à págs. 106), que contém todas as atividades desempenhadas por um estabelecimento.

Ademais, compulsando os autos, verifica-se que o lançamento possui todos os requisitos de validade exigidos pela legislação de regência (arts. 85 a 94 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA), especialmente a descrição clara e precisa dos fatos impositivos que deram origem ao lançamento, com citação dos dispositivos legais relativos às infringências detectadas e às penalidades exigidas.

Tais informações podem ser consultadas nos campos “Relatório”, “Base Legal/Infringência” e “Penalidade” do Auto de Infração (págs. 01/02), assim como no “Anexo do Relatório do Auto de Infração nº 01.003411023-83” (págs. 11), que explica a origem das informações e a metodologia utilizada no levantamento e na apuração do crédito tributário.

Além disso, o lançamento está acompanhado das planilhas em formato “Excel”, contendo todos os dados da apuração realizada, o que permite amplas análises e questionamentos específicos por parte da Autuada, que não podem ser substituídas por alegações genéricas de nulidade, como se pretende.

Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento, visto que os aspectos fáticos citados pela Defesa não tinham como ter sido considerados pelo Fisco em seu levantamento pelo simples fato de que, até então, eles não haviam sido apresentados/alegados pelo Contribuinte e, ainda, por não estarem refletidos nos documentos fiscais do estabelecimento, conforme se verá de forma mais detalhada no tópico seguinte, relacionado ao mérito.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/19 a 31/12/22, de entradas e saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (baterias automotivas) desacobertas de documentação fiscal.

As infrações foram apuradas por meio de levantamento quantitativo financeiro anual, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 159, inciso III do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST e de Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 em relação às entradas desacobertas, e de Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal para as entradas e saídas desacobertas.

Os sócios-administradores da Autuada, Sra. Regina Lúcia Cheloni e Sr. José Roberto Mello, foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário, em razão da responsabilidade solidária decorrente de atos praticados com infração à lei (dar entrada

e saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

De início, importante reiterar que a petição denominada como “Aditamento à Impugnação” protocolado pelo Contribuinte no SIARE em 03/09/24, na verdade, é uma nova Peça de Defesa e não um complemento da Impugnação original de págs. 27/32, como sugere o termo “aditamento”, que significa “acréscimo”.

Trata-se de uma Peça de Defesa com 26 (vinte e seis) páginas, com linhas de defesa e de argumentação completamente diferentes daquelas adotadas na Impugnação original, contendo elementos que vão desde a descrição detalhada das atividades da Autuada, passando por alegações de diversos vícios e de nulidade do lançamento, além da alegação de novos elementos fáticos anteriormente estranhos aos autos e, ao final, o efeito confiscatório das multas.

Além disso, essa nova Impugnação está acompanhada de 06 (seis) anexos, contendo documentos que também não faziam parte da impugnação original, conforme a seguir:

- “Laudo Técnico” sobre a viabilidade do condicionamento de baterias;
- Cartão de CNPJ da Autuada;
- Doc. 3 – Soma peso XMLS (planilha Excel);
- Doc. 4 – Entradas não consideradas (planilha Excel);
- Doc. 5 – Saídas Duplicadas (planilha Excel);
- Notas Fiscais de Entrada e Saída de Baterias Novas e Usadas.

Vê-se, portanto, que, sem sombra de dúvidas, trata-se de uma nova Impugnação e não de um Aditamento à Peça de Defesa original.

No âmbito do contencioso administrativo tributário mineiro, em se tratando de julgamento de lançamento no qual caiba à Assessoria do CCMG elaborar Parecer de Mérito, a fase de instrução processual se encerra com a emissão do parecer, acostado aos autos às págs. 127/147, nos termos do art. 149 do RPTA:

RPTA

Art. 149. A Assessoria, após emitir parecer sobre o mérito, dará por encerrada a instrução processual.

(...)

Considerando que o processo é uma sequência lógica e encadeada de atos interdependentes e coerentemente ordenados, que se desenvolve de maneira sucessiva e para frente, após a apresentação da impugnação original ao lançamento, ocorreu a preclusão lógica (ou consumativa) para a prática deste ato processual, de forma que ele não deveria ser novamente implementado nos autos, sob pena de subversão desse desenvolvimento para frente que caracteriza o processo.

Nesse sentido, os arts. 117 e 119, ambos do RPTA, estipulam que a impugnação será apresentada no prazo de até 30 (trinta) dias, contados da data da

notificação do lançamento, momento em que será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento. Além disso, ela deve estar acompanhada de todos os documentos que constituam provas das alegações, sob pena de preclusão:

RPTA

Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita, dirigida ao Conselho de Contribuintes, no prazo de trinta dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

(...)

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

I - do número do PTA;

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

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

IV - de assistente técnico, caso queira, ficando vedada a indicação em etapa posterior.

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

(...)

Não obstante as previsões supra e as características da marcha processual anteriormente descritas, em linha com o princípio da verdade material que norteia os processos administrativos em geral, a praxe no CCMG é no sentido de que, se após a apresentação da impugnação, surgirem novos elementos fático-probatórios não conhecidos ou não disponíveis à época, poder-se-á apresentar um “aditamento” (acrécimo) a essa Peça de Defesa, incluindo esses novos elementos probatórios relevantes para o deslinde da questão.

Contudo, registra-se que não há previsão legal para apresentação de nova Impugnação, substitutiva da Peça de Defesa Original, após a emissão do Parecer da Assessoria do CCMG, em razão de já estar encerrada a fase de instrução processual e, ainda, de tal ato já ter sido praticado anteriormente, o que atrai a preclusão lógica/consumativa para sua renovação nos mesmos autos.

Feitas essas considerações relevantes, fato é que a 2ª Câmara de Julgamento já deferiu a juntada de tais documentos nos autos, e que o Fisco já se manifestou sobre

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eles, cabendo à Assessoria do CCMG, diante de tais circunstâncias, apenas elaborar um segundo Parecer de Mérito, dados os limites de suas atribuições contidas no arts. 146, inciso I e 147, inciso II, ambos do RPTA:

RPTA

Art. 146. São atribuições da Assessoria do Conselho de Contribuintes a instrução e o parecer de mérito, inclusive sobre o resultado das diligências, dos despachos interlocutórios e das perícias deliberados em sessão de julgamento, no PTA em tramitação no Conselho, nas seguintes fases:

I - de impugnação, relativamente ao PTA submetido ao rito ordinário;

(...)

Art. 147. Nas hipóteses dos incisos I e II do caput do artigo anterior, a Assessoria do Conselho de Contribuintes:

(...)

II - emitirá, dentro de 30 (trinta) dias, parecer conclusivo sobre as questões preliminares e de mérito e o encaminhará à Câmara, acompanhado, quando necessário, de cópias dos atos normativos aplicáveis à matéria.

Passando-se à análise dos novos argumentos trazidos pela Defesa, utiliza-se, com os devidos ajustes, acréscimos e adaptações de estilo, das explicações e ponderações trazidas pelo Fisco em sua nova Manifestação Fiscal, visto que seu conteúdo já se mostra suficiente em relação à maior parte dos questionamentos trazidos pela Defesa.

A Impugnante alega que sua atividade consiste, além do comércio por atacado e a varejo de baterias novas (compradas da indústria e revendidas pela Autuada), na “aquisição e reaproveitamento de baterias inutilizadas”, que são “submetidas a um processo de recondicionamento e, após, revendidas ao consumidor final como baterias recondicionadas”.

Aduz que comercializa as baterias que são recuperadas (recondicionadas) por um preço menor que as baterias novas, sendo que uma parte significativa das suas vendas advém da comercialização dessas baterias recondicionadas, aspecto fático que não foi devidamente considerado pela Fiscalização.

Acrescenta que no levantamento, o Fisco considerou “apenas as saídas das baterias recondicionadas (como se novas fossem), mas não considerou as entradas, classificadas como baterias usadas sem valor comercial”.

Afirma, ainda, que o Fisco tinha conhecimento de que a Impugnante realizava a venda de baterias recondicionadas, conforme se pode ver no Anexo do Relatório do Auto de Infração. No entanto, em momento algum, buscou esclarecimentos sobre o processo de recondicionamento/recuperação de baterias por ela promovido.

Contudo, não lhe assiste razão nos argumentos.

Como bem destaca o Fisco, a atividade de recondicionamento de baterias que a Impugnante afirma realizar em seu estabelecimento é caracterizada como industrialização na modalidade “renovação/recondicionamento”, conforme previsto no art. 222, inciso II, alínea “e” e § 1º do RICMS/02 (equivalente ao art. 185, inciso II, alínea “e” e § 1º do RICMS/23):

RICMS/02

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

(...)

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização - renovação ou recondicionamento;

(...)

§ 1º - São irrelevantes para caracterizar a operação como industrialização:

I - o processo utilizado para a obtenção do produto;

II - a localização e as condições das instalações ou dos equipamentos empregados.

(...).

RICMS/23

Art. 185 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 2º e 4º, tais como:

(...)

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização - renovação ou recondicionamento;

(...)

§ 1º - São irrelevantes para caracterizar a operação como industrialização:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o processo utilizado para a obtenção do produto;

II - a localização e as condições das instalações ou dos equipamentos empregados.

(...).

Inclusive, a norma mineira está em consonância com o art. 4º, inciso V, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (Regulamento do IPI – RIPI/10), que também classifica essa mesma atividade como industrialização, para fins da tributação federal:

RIPI/10

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

(...)

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

(...)

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Entretanto, apesar de alegadamente praticar uma atividade de industrialização de grande escala no seu estabelecimento, estranhamente, a Impugnante não escritura o livro Registro de Controle, Produção e Estoque (RCPE), que hoje é o Bloco K do arquivo eletrônico SPED/EFD, relativo ao controle das matérias primas recebidas (kg de baterias sem valor comercial), assim como de produtos em processo de industrialização e já acabados.

Além disso, nas saídas das mercadorias industrializadas deveria haver retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), por força do disposto no art. 56, inciso I, da Parte 1 c/c Item 99.0 do Capítulo 1 da Parte 2, ambos do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV

Parte 1

(...)

Art. 56. A substituição tributária nas operações com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária de que trata o capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo aplica-se também:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - às partes, aos componentes e acessórios, usados, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, a título de substituição tributária, é atribuída ao estabelecimento comercializador da mercadoria;

(...)

Parte 2

1. Auto Peças

(...)

ITEM: 99.0

DESCRIÇÃO: Baterias de chumbo e de níquel-cádmio

MVA(%): 71,78

(...)

(Grifou-se)

No entanto, não houve retenção/recolhimento de qualquer valor a título de ICMS/ST, pois todas as saídas de mercadorias realizadas pela Impugnante foram acobertadas com documentos fiscais contendo o Código Fiscal de Operação (CFOP) 5405, que é utilizado para “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.” (coluna K da aba “SAÍDAS” dos Anexos 1 e 2).

Tal circunstância demonstra que as saídas acobertadas da Impugnante são integralmente relativas a revenda de mercadorias novas adquiridas de terceiros (fabricantes de baterias), recebidas com ICMS/ST já retido, na condição de substituída tributária, inexistindo qualquer nota fiscal de venda com CFOP relativo à saída de mercadoria produzidas no estabelecimento.

Quanto ao documento denominado “Laudo Técnico”, apresentado no Doc. 01 anexo à nova Peça de Defesa (págs. 100/105), de início nota-se que ele não está assinado por nenhum responsável técnico (e nem por ninguém), o que demonstra que ele não se classifica como um laudo técnico.

Além disso, tal documento nem mesmo afirma que tal atividade de renovação/recondicionamento seja desenvolvida no estabelecimento da Autuada, mas apenas *“...aborda a viabilidade do reaproveitamento de baterias de chumbo-ácido usados, enfatizando o processo de recondicionamento e recarga como uma forma de prolongar a vida útil dessas baterias e promover a sustentabilidade.”* (págs. 100), estando ilustrado com imagens de um funcionário da Autuada encenando supostas atividades relacionadas ao recondicionamento de baterias.

Da mesma forma, a conclusão do documento também é teórica, não afirmando em nenhum momento que a atividade de recondicionamento seja realizada no estabelecimento (págs. 105):

Conclusão

O reaproveitamento de baterias de chumbo-ácido através de recarga e recondicionamento não só é viável como também altamente benéfico em termos

econômicos, ambientais e sociais. A alta capacidade de recuperação dessas baterias reafirma sua posição como uma das tecnologias mais duradouras e confiáveis em uso no setor automotivo. Ao promover a recarga e o recondicionamento, é possível estender a vida útil dessas baterias, contribuindo para um mercado mais sustentável e acessível.

Assim, tal documento é apócrifo e não atesta e nem demonstra, em nenhum momento, que a atividade de recondicionamento seja exercida no estabelecimento da Impugnante, de forma que não possui qualquer utilidade prática para o deslinde da questão posta.

Interessante observar que, apesar da alegação de que boa parte das receitas da Impugnante advém dessa atividade de recondicionamento e venda de baterias usadas, não há um único documento fiscal de venda emitido pela Impugnante em que a mercadoria descrita seja bateria recondicionada/renovada, como se pode ver pelo campo “descrição” das notas fiscais, contido na coluna I da aba “SAÍDAS” das planilhas que compõem o Anexo 1 (levantamento de 2019) e o Anexo 2 (levantamento de 2020 a 2022).

Inclusive, nos documentos fiscais de saída, as baterias comercializadas pela Autuada estão, todas elas, identificadas de forma idêntica ou muito semelhante à que consta nos documentos de aquisição emitidos por seus fabricantes, como se pode ver pelo confronto entre a citada coluna I da aba “SAÍDAS” e a coluna H da aba “ENTRADAS” das planilhas que compõem os citados Anexos 1 e 2, que contêm a descrição das mercadorias.

Ao realizar essa comparação, é possível visualizar que os códigos e siglas que identificam as baterias novas nas notas fiscais de entrada são, em regra, os mesmos utilizados pela Autuada para identificá-las nos documentos fiscais de saída.

São siglas como “DUFS 60 PVD”, “DUFS 90 MCD”, “TFR 42 NSD TUDOR”, “TFS 45 PVD TEXET”, “AUTOMOTIVA – S5 X 60D”, “TFS 60 PHD 18 MESES”, “TFS 60 GM 18 MESES”, “TXS 180 MSE”, “EFB 60 D”, “EN B 100 ME”, “ENERGEX B”, “RTX 5L-BS”, “RTX 7L-BS”, “TX6L”, “TZ7L” e “WOLTRAX B70 E”, dentre outras semelhantes.

Em muitos casos, essas siglas/códigos já vêm acompanhadas do nome do fabricante, como por exemplo no item “BATERIA TT 40 HGCE **TUDOR**”, não havendo qualquer dúvida quanto à identidade do fabricante do item comercializado.

Mas, mesmo quando o nome do fabricante não consta da descrição do produto, a partir das siglas/códigos utilizadas para descrever cada bateria, mediante uma rápida busca na internet, é possível identificar quem é o seu fabricante. Assim, são esses os fabricantes das baterias comercializadas pela Autuada:

- BOSCH: siglas iniciadas com BTX, BTZ, S5X e S6X;
- TUDOR: siglas iniciadas com TFR, TFS, THS, TXS, TT, TX e TZ (obs.: inclui submarcas fabricadas pela Tudor, tais como TEXET ou BRANDY);

- DURACELL: siglas iniciadas com DUF e DUFS;
- HELIAR: siglas iniciadas com EFB;
- BATEREX: siglas iniciadas com ENERGEX, EN e WOLTRAX;
- RAIOM: siglas iniciadas com RTX.

Assim, todas as baterias que constam dos documentos fiscais de saída emitidos pela Autuada estão identificadas com as mesmas descrições com que foram adquiridas dos seus fabricantes, o que sugere mais uma vez a inexistência de saídas de mercadorias renovadas/recondicionadas.

Outro aspecto importante é que no inventário de estoques do estabelecimento, informado anualmente no Registro H010 do arquivo eletrônico SPED/EFD (reproduzido na aba “ESTOQUES” das planilhas dos Anexos 1 e 2), não consta, em nenhum dos exercícios, estoques de baterias usadas/recondicionadas.

Também não há no Registro H010, em especial, estoques de materiais utilizados no suposto processo de recondicionamento, que não foram nem mesmo adquiridos durante o período do levantamento, como verificou a Assessoria do CCMG diretamente nas notas fiscais de entrada da Autuada (*obs.: dentre os processos utilizados no recondicionamento de baterias – o processo a ser utilizado será determinado pelas condições da bateria e não por uma “escolha” pura e simples – apenas a “dessulfatação” trabalha exclusivamente com eletricidade. A “regeneração química” e a “regeneração física”, também amplamente utilizados, demandam produtos químicos e eletrodos a serem inseridos/substituídos nas baterias usadas*).

Ainda sobre a alegação de que houve recondicionamento de baterias usadas no estabelecimento, a Defesa afirma, às págs. 75/76, que *“a Impugnante também (i) adquire baterias inutilizadas como sucata, (ii) realiza uma análise técnica para apurar se é possível proceder com a recuperação/reaproveitamento da bateria, (iii) de modo que as baterias “elegíveis” são submetidas a um processo de recondicionamento e, após, (iv) revendidas ao consumidor final como baterias recondicionadas.”*.

No intuito de analisar a veracidade do argumento, a Assessoria do CCMG realizou uma consulta à integralidade das NF-es de entrada e saída de mercadorias da Contribuinte no período autuado (2019 a 2022), que ficam disponíveis no Banco de Dados do Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica.

Nessa análise, constatou-se que durante esse período, de fato, a Autuada adquiriu 1.050.381 kg (um milhão, cinquenta mil, trezentos e oitenta e um quilogramas) de baterias usadas inservíveis/sem valor comercial (Códigos de Produtos 851 e 366).

No entanto, no mesmo período, ocorreram saídas de 1.806.407 kg (um milhão, oitocentos e seis mil, quatrocentos e sete quilogramas) dessas mesmas mercadorias, com destino a grandes compradores (em geral, o próprio fabricante de cada uma delas).

Ou seja, a Autuada não só comercializou todas as baterias inservíveis/sem valor comercial que entraram no seu estabelecimento no período autuado, como ainda

deu saída em cerca de 750.000 kg (setecentos e cinquenta mil quilogramas) adicionais dessa mercadoria, para os quais não há entrada registrada, o que sugere, inclusive, que houve entrada desacobertada também desses itens (que não foram objeto do levantamento).

Ora, se todas as baterias inservíveis adquiridas foram revendidas, por óbvio, não restaram no estabelecimento baterias a serem recondicionadas, o acaba “colocando por terra” o núcleo central do argumento da Defesa, qual seja, que a Autuada realiza em seu estabelecimento a atividade de recondicionamento de bateria usadas inservíveis em volume que representa parcela significativa de seu faturamento.

Por fim, fato é que, apesar de ter alegado que realiza a atividade de recondicionamento em seu estabelecimento, a Autuada não apresentou uma única prova concreta desse fato, o que atrai a antiga máxima jurídica do *allegatio et non probatio quasi non allegatio*, segundo a qual “fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente” (Humberto Theodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, Forense, 1999, 26ª ed., v. 1, p. 423).

Assim, de todo o exposto, é forçoso concluir que há diversos elementos fáticos que, quando analisados de forma conjunta, demonstram claramente a improcedência desse novo argumento da atividade de recondicionamento de baterias no estabelecimento, estrategicamente “construído” pelos procuradores na nova Peça de Defesa apresentada para tentar afastar as infrações constatadas pelo Fisco. Tais elementos são, em resumo:

- ausência de qualquer menção à realização de atividade de recondicionamento de baterias na Peça de Defesa original, apesar da importância central do argumento;
- inexistência da atividade de recondicionamento/renovação no CNPJ da Autuada;
- “laudo técnico” não assinado, que afirma apenas que o recondicionamento de baterias é possível (mas não que ele é realizado no estabelecimento);
- inexistência de notas fiscais de saída de baterias recondicionadas (todas as notas fiscais de saída permitem identificar o modelo/fabricante da bateria vendida);
- não há nenhuma nota fiscal de saída com destaque do ICMS/ST relativo à suposta industrialização;
- todas as notas fiscais de saída foram emitidas com CFOP 5405, de venda de mercadoria adquirida de terceiros com ST retida (baterias novas);
- ausência de Bloco K (industrialização) no arquivo SPED/EFD;
- inexistência de estoques ou notas fiscais de aquisição de materiais usados na renovação/recondicionamento de baterias;
- as quantidades saídas de baterias inservíveis são muito superiores às entradas desse item, não tendo sobrado baterias para serem recondicionadas;
- não apresentação de qualquer prova da realização da atividade de recondicionamento no estabelecimento.

Portanto, devem ser afastadas todas as alegações que tenham por pressuposto o argumento de que parcela significativa do faturamento da Autuada advinha da comercialização de baterias reconcondicionadas em seu estabelecimento, visto que todos os elementos dos autos sugerem que essa atividade não era exercida em caráter comercial no estabelecimento.

Em seguida, a Defesa afirma que o Fisco deixou de fora do levantamento diversas entradas de reposição de estoque em virtude de garantia.

De início, importante registrar que a alegação não está acompanhada de qualquer prova, pois a Defesa não apontou um único caso de substituição em garantia em que as operações não tenham sido consideradas no levantamento.

No entanto, para afastar a alegação, basta uma consulta ao texto do Tópico 1 – “Fonte de Informações” do Anexo do Relatório do Auto de Infração (págs. 11), onde consta expressamente que as entradas e saídas de mercadorias em razão de reposição em garantia foram incluídas no levantamento:

1. FONTE DE INFORMAÇÕES:

Entradas: Registros C170 – EFD/SPED > operações de aquisições, retornos de garantia, devoluções de clientes, bonificações recebidas > relacionadas no Anexo I;

Saídas: Banco de notas fiscais eletrônicas autorizadas, ativas > operações de vendas, devolução a fornecedores, remessa-garantia > relacionadas no Anexo II

(...)

(Grifou-se).

Ademais, as entradas em razão de devolução de mercadorias (nas quais se enquadram os retornos para substituição em garantia) estão identificadas na coluna H da aba “ENTRADAS” das planilhas do levantamento, pelos CFOPs 1202 e 1411, relativos a operações de devolução de mercadorias comercializadas.

Como consta da metodologia supratranscrita, todas as entradas de mercadorias em retorno de garantia (ou seja, reposição de estoque do item devolvido em garantia para a fábrica) foram incluídas no lançamento.

Dessa forma, sem razão o argumento.

A Defesa afirma que também foram desconsideradas pela Fiscalização diversas entradas de mercadorias devidamente acobertadas pela documentação fiscal necessária, que totalizam mais de 1.600 (mil e seiscentas) baterias, ou seja, mais de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) de entradas.

Acrescenta que as entradas indevidamente desconsideradas estão demonstradas no Doc. 4, anexo à nova Peça de Defesa.

Quanto a esse questionamento, o Fisco afirma que a fonte de informações das entradas foi o Registro C170 do arquivo SPED/EFD e que, “*revisitando os*

arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED transmitidos ao Fisco pela Impugnante, observamos que não consta nestes os registros C170 atinentes aos itens dos documentos das entradas em questão. Verificamos que nem os registros C100 (totais do documento fiscal) constam na EFD/SPED, o que demonstra o cometimento de outra irregularidade fiscal da falta do regular registro de operações de entrada.”.

Em outras palavras, o Fisco reconhece a existência dos documentos fiscais apontados pela Defesa no Doc. 4, mas entende que eles não devem ser incluídos no levantamento, por não terem sido escriturados no Registro C170 do arquivo SPED/EFD transmitido pela Autuada.

Contudo, a premissa adotada pelo Fisco não parece adequada à situação fática verificada e à própria acusação fiscal.

Como já visto, o presente trabalho trata de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas por meio de levantamento quantitativo anual, e não de falta de escrituração de documentos fiscais de entrada de mercadorias.

Além disso, é cediço que a nota fiscal regularmente emitida é o documento que acoberta uma operação ou prestação, independentemente de sua regular escrituração.

Nesse diapasão, a falta de escrituração dos documentos fiscais listados no Doc. 4 é uma infração autônoma e distinta em relação àquela que é objeto do presente lançamento, de realizar operações de entrada e saída desacobertadas de documento fiscal.

Na citada consulta realizada pela Assessoria do CCMG ao Banco de Dados da Nota Fiscal Eletrônica, confirmou-se que todos os documentos fiscais listados pela Defesa no Doc. 4 foram emitidos e se encontram ativos na presente data, de forma que tais operações estão regularmente acobertadas por documentos fiscais, ainda que estes não tenham sido escriturados no arquivo SPED/EFD.

Assim, tais documentos cuidam de operações regularmente acobertadas, que devem fazer parte do levantamento realizado pelo Fisco.

Exceção apenas em relação à Nota Fiscal (NF) nº 37.832, de 18/08/20, que não deve ser incluída no levantamento, por se tratar de um “retorno de remessa mercadoria st”, operação essa que não afeta o estoque de mercadorias do estabelecimento. Ademais, no campo “Informações Complementares” dessa nota fiscal consta a informação “*Referente Nota Fiscal de Remessa 37814*”, que também não foi incluída no levantamento, por não afetar o estoque do estabelecimento (como se pode ver na aba “SAÍDAS” do Anexo 1), situação que reforça a necessidade de manter a NF nº 37.832 fora do levantamento.

Pelo exposto, em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário, o levantamento realizado pelo Fisco deve ser alterado, para incluir todos os documentos fiscais apontados no Doc. 4, exceto a NF nº 37.832, com os devidos reflexos sobre as exigências de ICMS e multas de revalidação e isolada.

Em seguida, a Defesa afirma que a planilha “Doc. 3 – Soma Peso”, anexa à nova Peça de Defesa, foi “elaborada a partir do Quantitativo feito pela própria Fiscalização” e contém a correta análise das operações da Impugnante, incluindo as entradas de baterias recondicionadas/recuperadas, o que demonstra a total insubsistência do levantamento realizado. Lista o conteúdo de cada aba da planilha às págs. 87/88 dos autos e em seguida, detalha seus elementos às págs. 88/90.

Tal documento foi elaborado a partir das quantidades, em “quilogramas”, de entradas e saídas de mercadorias no estabelecimento da Autuada, conforme consta da aba “Quantitativo” da planilha que compõem o citado Doc. 03.

Entretanto, como se pode ver nas planilhas que compõem os Anexos 1 e 2 do Auto de Infração, as operações com baterias são realizadas em “Unidades” em não em “Quilogramas”. Ninguém, em sã consciência, vai a uma loja de baterias e solicita ao vendedor “5 quilos de bateria pra carro” ou “10 (dez) quilos de bateria de caminhão”.

E nem poderia ser diferente, pois a bateria é uma mercadoria infungível, em que cada unidade pode ser diferente da outra em aspectos como os materiais de composição, a capacidade de armazenamento em Ah e a utilização a que se destina (tração, estacionária dentre outros).

Ademais, o presente trabalho não está baseado em índice técnico, mas sim em um levantamento quantitativo anual das operações com baterias realizadas pela Autuada, ou seja, uma soma de total de unidades de baterias de cada modelo que entrou e saiu do estabelecimento no período.

Apenas as operações relativas a baterias usadas inservíveis/sem valor comercial são realizadas em “quilogramas”. No entanto, tais operações não fizeram parte do levantamento realizado pelo Fisco, que cuidou apenas da entrada e saída de baterias destinadas à revenda ou ao consumidor final, conforme já exposto alhures.

Além disso, mesmo em relação a tais mercadorias, a Autuada possui saídas que superam as entradas em cerca de 750.000 kg (setecentos e cinquenta mil quilogramas), o que denota que também há irregularidades (possivelmente, de entradas desacobertas) em relação às baterias usadas inservíveis/sem valor comercial que transitaram em seu estabelecimento.

Por todo o exposto, o argumento deve ser afastado.

Sujeição Passiva

Como se pode ver às págs. 50 dos autos, o Sr. José Roberto foi sócio-administrador da Autuada entre 21/01/00 e 04/06/23, de forma que não há dúvidas quanto ao fato de que ele era responsável pela empresa ao tempo dos fatos geradores relativos às infrações constatadas pelo Fisco, que ocorreram entre 1º/01/19 e 31/12/22.

Contudo, não obstante o entendimento do Fisco, ele não pode figurar como Coobrigado no polo passivo de autuação formalizada após seu falecimento, ainda que relativa a fatos geradores ocorridos durante o seu tempo como sócio-administrador da empresa Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A existência da pessoa natural e da sua correspondente personalidade jurídica, entendida como a capacidade de ser sujeito de direitos ou obrigações jurídicas, termina com a morte, nos termos do art. 6º do Código Civil (Lei nº 10.406/02):

Lei nº 10.406/02 – Código Civil

Art. 6º A existência da pessoa natural termina com a morte; presume-se esta, quanto aos ausentes, nos casos em que a lei autoriza a abertura da sucessão definitiva.

(...)

(Grifou-se).

Portanto, no exato momento da morte, abre-se a sucessão hereditária e surge a figura do espólio do *de cujus*, entendido como uma universalidade patrimonial despersonalizada e transitória, formada pelos bens, direitos e obrigações da pessoa falecida, sob gestão de um inventariante, que em geral será um dos herdeiros.

Assim, a partir do dia 16/08/23, data de seu falecimento (certidão de óbito à págs. 42), o Sr. José Roberto deixou de possuir capacidade para estabelecer novas relações jurídicas, razão pela qual não há como incluí-lo, na condição de responsável solidário, pelo crédito tributário do presente PTA, que foi notificado à Autuada em 18/12/23 (págs. 14).

Além disso, diante do fim da sua personalidade, desde 16/08/23 não há, nem mesmo, a possibilidade de realizar uma intimação válida de um lançamento tributário em relação ao Sr. José Roberto, dado o fato de que já não existe uma pessoa para ser notificada.

Registre-se que os arts. 129 e 131, inciso II, ambos do CTN estipulam a responsabilidade dos sucessores pelas obrigações tributárias devidas pelo titular herança até a data do seu falecimento, que lhes serão transferidas nos limites das suas partes na herança:

CTN

Seção II

Responsabilidade dos Sucessores

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

(...)

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

(...)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

(...)

(Grifou-se)

Dessa forma, para fins de formalização do crédito tributário em análise, a Coobrigação só poderia ter sido imputada ao espólio do Sr. José Roberto, que apesar de não possuir personalidade jurídica, dispõe de capacidade para estabelecer relações jurídicas (nesse caso, notificando-se o lançamento ao Inventariante) ou diretamente aos seus herdeiros, que o sucedem em seus direitos e obrigações, nos termos da legislação supratranscrita.

Não obstante tal equívoco, ao contrário do que alega a Defesa, a inclusão do Sr. José Roberto no polo passivo da autuação não gera a nulidade de todo o lançamento, pois a Empresa Autuada e a Coobrigada Regina Lúcia foram validamente intimadas do Auto de Infração, de forma que o vínculo jurídico Estado-Contribuinte e Estado-Responsável foi adequadamente constituído em relação a eles.

Ademais, importante ressaltar que a competência do CCMG se restringe ao julgamento do lançamento impugnado, mediante avaliação da regularidade do crédito tributário constituído pelo Fisco, nos termos do art. 21, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 48.361/22 (Regimento Interno do CCMG):

Decreto nº 48.361/22 - Regimento Interno do CCMG

Art. 21 - Compete à Câmara de Julgamento:

I - julgar:

(...)

b) o lançamento impugnado;

(...)

Como consequência, não cabe a este Órgão Julgador o papel de realizar o lançamento tributário, tanto no que tange à inclusão de novos valores, quanto de novas pessoas no polo passivo da autuação.

Diante de todo o exposto, não há que se falar em nulidade do lançamento, cabendo apenas a exclusão do nome do Sr. José Roberto do polo passivo da presente autuação, visto que na data da notificação do lançamento, sua personalidade e correspondente capacidade jurídica já haviam se encerrado, o que impossibilitava a formação de novas relações jurídico-obrigacionais entre ele o estado de Minas Gerais.

Por fim, a Defesa alega que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, devendo, tanto a multa de revalidação quanto a multa isolada, serem limitadas a, no máximo, 20% (vinte por cento) do valor do tributo.

Registre-se, que no caso em tela foram exigidas a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, em razão do ICMS/ST não recolhido nas entradas desacobertadas, além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei, por dar entrada e saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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 desacompanhada 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;

(...)

Os cálculos de seus valores podem ser vistos nas abas “Quantitativo” das planilhas dos Anexos 1 e 2 (págs. 08/09). Assim, não há que se falar em caráter confiscatório no que tange a multas que foram exigidas nos exatos termos previstos na legislação vigente.

Além disso, por força da limitação de competência prevista no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, não cabe ao CCMG negar a aplicação de normas em vigor:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Portanto, tais penalidades mostram-se adequadas às infrações constatadas e devem ser mantidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir do polo passivo o nome do Sr. José Roberto de Mello, em razão da ausência da personalidade e capacidade jurídica em decorrência de seu falecimento anterior à notificação do lançamento e, ainda, para incluir no levantamento quantitativo as notas fiscais listadas no Doc. 4, anexo à nova Peça de Impugnação, exceto a NF nº 37.382, com todos os reflexos decorrentes no ICMS e nas multas, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Raul Felipe Ferreira de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 13 de fevereiro de 2025.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente