

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.541/21/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001369903-70  
Impugnação: 40.010148990-60  
Impugnante: Florivaldo Martins & Cia Ltda  
IE: 431682172.00-14  
Coobrigado: Florivaldo Martins  
CPF: 587.702.756-53  
Proc. S. Passivo: Paulo César da Silva Filho/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

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

**MERCADORIA – ENTRADA E ESTOQUE DESACOBERTADO – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de entradas e estoques de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertados de documentação fiscal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST, ICMS/FEM, conforme a mercadoria, e das Multa de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, § 2º e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de entradas de mercadorias, tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, desacobertadas de documentação fiscal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Canceladas as exigências do ICMS e da respectiva multa de revalidação, uma vez que a infração é apurada com base em notas fiscais de saídas, com ICMS

integralmente debitado. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA E ESTOQUE DESACOBERTADO – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de saídas e estoques de mercadorias, tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, desacobertos de documentação fiscal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Correta as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, relativo aos exercícios de 2015 a 2018, das seguintes irregularidades:

1. entradas, saídas e estoques de mercadorias, tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, desacobertas de documentação fiscal;
2. entradas, saídas e estoques de mercadorias, tributadas pelo sistema de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal.

As exigências referem-se ao ICMS apurado (normal, ST e ICMS/FEM), acrescido das Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma lei, esta já adequada ao patamar máximo estabelecido no § 2º do mesmo dispositivo legal.

O sócio-administrador do estabelecimento autuado, Sr. Florisvaldo Martins, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Compõem o Auto de Infração os seguintes anexos/documentos:

- Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração (fls. 35/38);
- Anexo 1 (fl. 40): demonstrativo do crédito tributário (retificado à fl. 806);
- Anexo 1 (fls. 41/48): LEQFID – 2015 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado às fls. 807/810);
- Anexo 1 (fls. 49/56): LEQFID – 2015 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 811/814);
- Anexo 1 (fls. 57/69): LEQFID – 2015 – Saídas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 815/829);
- Anexo 1 (fls. 70/84): LEQFID – 2015 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado à fl. 830);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 1 (fls. 85/98): LEQFID – 2015 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 831/832);
- Anexo 1 (fls. 99/114): LEQFID – 2016 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado às fls. 833/838);
- Anexo 1 (fls. 115/129): LEQFID – 2016 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 839/844);
- Anexo 1 (fls. 130/135): LEQFID – 2016 – Saídas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 845/851);
- Anexo 1 (fls. 136/175): LEQFID – 2016 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado às fls. 852/866);
- Anexo 1 (fls. 176/212): LEQFID – 2016 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 867/879);
- Anexo 1 (fls. 213/219): LEQFID – 2017 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado às fls. 880/885);
- Anexo 1 (fls. 220/226): LEQFID – 2017 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 886/891);
- Anexo 1 (fls. 227/230): LEQFID – 2017 – Saídas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 892/894);
- Anexo 1 (fls. 231/240): LEQFID – 2017 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado às fls. 895/900);
- Anexo 1 (fls. 241/250): LEQFID – 2017 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 902/906);
- Anexo 1 (fls. 251/265): LEQFID – 2018 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado às fls. 907/912);
- Anexo 1 (fls. 266/279): LEQFID – 2018 – Entradas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 913/918);
- Anexo 1 (fls. 280/292): LEQFID – 2018 – Saídas S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 919/940);
- Anexo 1 (fls. 293/321): LEQFID – 2018 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido (retificado às fls. 941/942);
- Anexo 1 (fls. 322/349): LEQFID – 2018 – Estoques S/NF – Demonstrativo do imposto devido e multas exigidas (retificado às fls. 943/944);
- Anexo 2 (fl. 350): mídia eletrônica (CD/DVD) contendo os arquivos referentes ao LEQFID (arquivos texto) e planilhas com o levantamento do crédito tributário referente aos exercícios de 2015 a 2018 (substituído pelo CD-R acostado à fl. 804).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 351/370, requerendo, ao final, o provimento integral de sua defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À fl. 734, o Fisco elabora o Termo de Rerratificação de Lançamento, tendo por finalidade retificar os dispositivos legais referentes à inclusão, na sujeição passiva, do Sr. Florisvaldo Martins, que passaram a ser os seguintes:

- Art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75;
- Arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02;
- Art. 789 da Lei nº 10.105/15 (retificado para art. 789 da Lei nº 13.105/15 – fl. 975).

Na oportunidade, o Fisco encaminhou ao contribuinte o Termo de Intimação acostado às fls. 735/736 (e seu anexos), solicitando esclarecimentos sobre argumentos da Impugnante quanto a documentos fiscais considerados em duplicidade no levantamento quantitativo.

Em função das providências acima, foi concedido à Autuada o prazo original de 30 (trinta) dias para pagamento/parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente cabíveis, bem como para aditamento ou apresentação de nova impugnação.

Regularmente cientificada, a Impugnante adita sua impugnação às fls. 775/779 e esclarece as questões relativas à intimação fiscal, conforme documento de fls. 783/787 e seus respectivos anexos (fls. 788/795).

Às fls. 796/944, o Fisco reformula o crédito tributário, promovendo as seguintes retificações:

- exclusão das notas fiscais de saídas consideradas em duplicidade no levantamento realizado;
- correção da base de cálculo do ICMS/ST, relativamente aos estoques desacobertos referentes ao exercício de 2016, em função de erro de fórmula no levantamento original, no qual o percentual da alíquota prevista para cada produto foi utilizado indevidamente como MVA.

Diante das retificações acima, foi concedido à Autuada novo prazo de 30 (trinta) dias para pagamento/parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente cabíveis, bem como para aditamento ou apresentação de nova impugnação.

Comparecendo uma vez mais aos autos, a Impugnante adita sua impugnação às fls. 948/954, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 987/1007.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1011/1048, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 796/944, excluindo-se deste as exigências relativas ao ICMS e à respectiva multa de revalidação, em relação às entradas desacobertas de documentação fiscal, inerentes às mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito.

---

### **DECISÃO**

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

### **Da Preliminar**

A Impugnante relata, inicialmente, que o Fisco está a exigir valores a título de ICMS/ST em relação às entradas e aos estoques de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Registra que, “na realização do levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID) o d. agente fiscal levou em consideração o movimento diário de entradas e saídas dos produtos comercializados pela Impugnante em confronto com os valores de estoque informados pela Impugnante no Livro Registro de Inventário”, ou seja, “para realizar o LEQFID o d. agente fiscal partiu das operações efetivas de saídas das mercadorias, através das quais é possível verificar o real valor da operação de venda, ou seja, o valor que o adquirente efetivamente pagou pelo produto ou no mínimo o valor médio de venda ao consumidor final”.

Acrescenta que, “de posse de todo o aparato fiscalizatório (programa Auditor Eletrônico), mesmo para as mercadorias supostamente em estoque desacobertas de documento fiscal no período fiscalizado (01/01/2015 a 31/12/2018) seria possível o d. agente fiscal aferir o valor efetivo de saída/venda, seja porque ao tempo da lavratura do Auto de Infração (2019) as saídas já haviam sido promovidas, seja porque o d. agente fiscal efetivamente apurou o valor médio de venda ao consumidor final”.

Dessa forma, segundo a Impugnante, “não caberia a d. fiscalização exigir ICMS-ST se valendo de base de cálculo presumida, mas sim o valor do ICMS calculado a partir da base de cálculo real/efetiva, pois, como destacado acima, pelo procedimento adotado (LEQFID) e ao tempo da autuação (2019), os fatos geradores efetivos já tinham se performado e a fiscalização tinha plenas condições de apurar o efetivo valor da operação praticada com o consumidor final”.

Questiona “qual a justificativa para se exigir o ICMS-ST sobre uma base de cálculo presumida/fictícia, se ao tempo da autuação o fato gerador já tinha ocorrido e pelo método adotado (LEQFID) a d. fiscalização já detinha todas as informações acerca da base de cálculo real/efetiva”.

Sustenta que “a inobservância dessa lógica comezinha implicou no total desvirtuamento da base de cálculo e conseqüentemente do imposto exigido, pois examinando os valores de base de cálculo utilizados pelo d. agente fiscal, verifica-se que apesar de ter identificado o preço médio de venda, isto é o valor efetivo da operação de venda (base de cálculo real/efetiva), ele adicionou ao referido valor Margem de Valor Agregado (MVA) para apurar a base de cálculo (presumida e fictícia) do ICMS-ST, o que implicou no cálculo do imposto sobre valores completamente dissonantes da realidade econômica da Impugnante”.

Cita, como exemplo, o produto “Toalha Umed. Personal Baby 100UN”, código 9643, “que foi objeto da autuação no quesito ‘estoque desacobertado’ no ano de 2015. Conforme se pode verificar no trecho abaixo reproduzido do relatório anexo

ao Auto de Infração, no LEQFID foi apurado o preço médio de venda do produto de R\$ 9,17 (nove reais e dezessete centavos) e uma diferença de 2 (dois) produtos”.

Salienta que, “a despeito do d. agente fiscal ter identificado com total segurança o valor médio de venda do produto de R\$ 9,17 (nove reais e dezessete centavos), ao apurar a base de cálculo para fins de lançamento do ICMS-ST ele adicionou ao referido valor uma MVA de 81,71% o que culminou numa base de cálculo de R\$ 16,68 (dezesseis reais e sessenta e oito centavos) por produto, conforme demonstra o trecho da planilha anexa (Doc. 06) e abaixo reproduzido”:

Aduz, nesse sentido, que “um produto que era comprovadamente vendido pela Impugnante por R\$ 9,17 (nove reais e dezessete centavos), teve como base de cálculo para fins de exigência do ICMS-ST o valor de R\$ 16,68 (dezesseis reais e sessenta e oito centavos), exatamente 81,71% acima do valor efetivo de venda, o que é inadmissível”.

Argumenta que, “consoante o decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE nº 593.849 em sede de repercussão geral, nas operações envolvendo a exigência do ICMS-ST a ‘base de cálculo presumida’ não pode prevalecer sobre a ‘base de cálculo efetiva’, sob pena de caracterizar presunção absoluta, sem direito do contribuinte inclusive buscar a restituição do imposto pago a maior, naquelas hipóteses em que a ‘base de cálculo efetiva’ ocorrer em valor inferior à base de cálculo presumida”.

Complementa que, “se a ‘base de cálculo presumida’ não pode prevalecer nem mesmo naqueles casos em que a ‘base de cálculo real/efetiva’ ocorre em momento posterior (circunstancialmente desconhecida), com muito mais razão não deve prevalecer naquelas hipóteses em que, como no caso em tela, ao tempo do lançamento a ‘base de cálculo real/efetiva’ já é conhecida e se encontra totalmente à disposição da d. fiscalização”.

Entende que “nem cabe cogitar que a Impugnante deveria pagar o ICMS-ST tal qual exigido pela d. fiscalização, para posteriormente se valer da tortuosa via da petição do indébito para recuperar o imposto pago a maior ...”.

Afirma que “ao considerar como base de cálculo do imposto exigido o valor presumido, mesmo ciente de que o real valor da operação era muito inferior, a d. fiscalização incorreu em **erro na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido e conseqüentemente das multas aplicadas**, em flagrante violação ao disposto no artigo 142 do CTN”.

No seu entendimento, “essa grotesca falha no procedimento do lançamento, indubitavelmente traduz erro material, tornando o lançamento tributário inquinado pelo vício de legalidade, o que impõe o reconhecimento da nulidade integral da exigência”.

Conclui, nesses termos, que, “em face da inobservância do real valor da operação para o cálculo do imposto supostamente devido e respectivos consectários, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento tributário ora objurgado”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade, mesmo porque os argumentos por ela utilizados não se coadunam com a realidade dos fatos.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a cobrança do ICMS/ST, no tocante às entradas e aos estoques desacobertados de mercadorias sujeitas à substituição tributária, está respaldada nos arts. 21, inciso VII e 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

### Lei nº 6.763/75

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;

[...]

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

[...]

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

[...]

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

[...]

---

### RICMS/02 - Anexo XV

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

**Efeitos de 01/12/05 a 31/12/15**

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

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

[...]

Por outro lado, para apuração do valor do ICMS/ST devido, relativo às entradas e aos estoques desacobertados de documentação fiscal, inerentes às mercadorias sujeitas à substituição tributária, o Fisco seguiu rigorosamente as disposições contidas no art. 19, inciso I, subalíneas “b.1” ou “b.3”, conforme o caso, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

Efeitos de 01/12/05 a 31/12/15

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

[...]

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

[...]

§ 3º O preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) e o percentual de margem de valor agregado (MVA) serão fixados com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou por dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

[...]

Esclareça-se que nas planilhas por ele elaboradas (fls. 807/944), o Fisco indicou todos os dados relativos às mercadorias sujeitas à substituição tributária, a saber: **(i)** item/capítulo (e CEST) do Anexo XV do RICMS/02 onde se encontram listadas as respectivas mercadorias (coluna “Base Legal – Item da Parte 2 – Anexo XV”); **(ii)** MVA estabelecida para a mercadoria (coluna “MVA”); **(iii)** a alíquota legalmente prevista para cada mercadoria e **(iv)** o PMPF estipulado para a mercadoria, se existente, conforme Portarias divulgadas pela SEF/MG (colunas “PMPF” e “Item da Portaria que está o PMPF”).

Nessas mesmas planilhas constam, ainda, as informações sobre as quantidades e valores (preços médios ponderados das aquisições) das entradas ou de estoques de mercadorias desacobertos de documentação fiscal, além das legendas explicativas, destacando-se a informação de que “O valor da coluna “Base de cálculo do ICMS ST” foi obtido a partir da inclusão do MVA sobre o valor das entradas desacobertas **ou** como resultado da multiplicação do PMPF pela quantidade de entradas desacobertas, conforme a previsão legal para cada tipo de produto”(grifou-se)

Em atenção ao disposto no art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, as bases de cálculo do ICMS/ST apuradas pelo Fisco (bases de cálculo presumidas), relativas às entradas e aos estoques desacobertos, são aquelas que mais se aproximam dos preços praticados a consumidor final, uma vez que obtidas mediante aplicação da MVA sobre os preços médios ponderados das aquisições dos produtos desacobertos de documentação fiscal (entradas e estoques) ou pela multiplicação do PMPF estabelecido para cada produto pela quantidade de entradas ou estoques desacobertos.

Esclareça-se que a Impugnante exerce a atividade de comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos agropecuários (CNAE-Fiscal 4693-1/00).

Assim, não é condizente com a realidade dos fatos a alegação da Impugnante de que o Fisco poderia apurar, através de suas notas fiscais de saídas, o valor real das vendas a consumidor final, pois, por ser atacadista, haveria, preponderantemente, no mínimo uma etapa a mais de circulação das mercadorias, qual seja, a inerente à operação de venda da Impugnante para comerciantes varejistas e são

estes (os varejistas) que praticarão o valor real de vendas a consumidor final, e não a Impugnante.

Apenas para confirmar a afirmação acima, no caso do produto “Toalha Umed. Personal Baby 100 UN - Código 9643”, citado pela Impugnante em sua peça de defesa, observa-se que, de 40 notas fiscais de saída emitidas em 2015, a maioria das vendas ocorreram para contribuintes inscritos que iriam revender os produtos adquiridos e somente 4 destinatários não possuíam inscrição estadual.

Logo, como já afirmado, é equivocado o argumento da Impugnante no sentido de que o valor de venda a consumidor final já era de conhecimento do Fisco quando da formalização do presente lançamento, pois, sendo ela uma atacadista, suas operações preponderantes ocorrem com contribuintes varejistas, e não com consumidores finais.

Reitere-se, nesse sentido, que a base de cálculo do ICMS/ST foi apurada com base no critério da MVA, aplicado sobre o valor de compra da Impugnante (preço médio ponderado de suas compras/aquisições), ou pela multiplicação do PMPF sobre as quantidades apuradas de entradas/estoques desacobertados, e não sobre o valor de venda por ela praticado, exatamente por não corresponder ao preço efetivamente cobrado do consumidor final.

A Impugnante também se equivoca no exemplo por ela citado, relativo ao produto “Toalha Umed. Personal Baby 100UN”, código 9643, ao afirmar que “a despeito do d. agente fiscal ter identificado com total segurança o valor médio de venda do produto de R\$ 9,17 (nove reais e dezessete centavos), ao apurar a base de cálculo para fins de lançamento do ICMS-ST ele adicionou ao referido valor uma MVA de 81,71% o que culminou numa base de cálculo de R\$ 16,68 (dezesseis reais e sessenta e oito centavos) por produto”.

Na verdade, o valor apurado pelo Fisco de R\$ 9,18 (nove reais e dezoito centavos, após arredondamento) se refere ao preço médio ponderado das aquisições/estoques, não tendo, pois, qualquer relação com preço de venda praticado pela Impugnante.

Sobre esse preço médio de entradas, e não de vendas, é que foi aplicada a MVA, para fins de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, nos termos estabelecidos no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02.

Como bem salienta o Fisco, “a apuração do custo do estoque é feita com base nas entradas com nota fiscal. Não se sabe o valor real das entradas desacobertadas. Se não fosse pela média e o Fisco apurasse/arbitrasse pelo maior valor, o contribuinte ficaria prejudicado na apuração da base de cálculo. Como não é possível identificar qual dos produtos entrou, saiu e se manteve em estoque desacobertado de notas fiscais o valor médio é o correto e mais justo/ponderado para as partes (sujeitos ativo e passivo)”.

Não há que se falar, portanto, em “erro na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido e conseqüentemente das multas aplicadas”, como alegado pela Impugnante, pois, como visto, as bases de cálculo do

ICMS/ST foram apuradas pelo Fisco nos estritos termos estabelecidos na legislação que rege a matéria, especialmente no art. 19, inciso I do Anexo XV do RICMS/02.

Não há que se falar, também, em ofensa ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que, conforme demonstrado acima, o Fisco determinou corretamente a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e aplicou as penalidades pertinentes à infração por ele apurada.

Por todo o acima exposto, verifica-se, ainda, que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), especialmente no tocante à descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a sua emissão, com indicação dos dispositivos tidos como infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo, pois, qualquer vício que possa gerar a sua nulidade

Lado outro, reportando-se ao tópico anterior, a Impugnante reafirma que *“a utilização da base de cálculo presumida para o cálculo do ICMS-ST no caso em questão se revela absolutamente ilegal e inconstitucional, pois a d. fiscalização tinha a sua disposição o valor efetivo (base de cálculo real) da operação de venda ao consumidor, o qual deveria ter sido utilizado como base de cálculo do imposto”*.

Alega, no entanto, que, *“não bastasse isso, averiguando a apuração realizada pelo d. agente fiscal para determinar a base de cálculo presumida do imposto, verifica-se que ele utilizou métodos totalmente equivocados que violam a legislação estadual”*.

Relata que, *“de acordo com o artigo 19 do Anexo XV do RICMS/MG, para cálculo do ICMS/ST é possível a utilização de 03 (três) métodos, quais sejam, (1) preço médio ponderado a consumidor final (PMPF); (2) preço final a consumidor sugerido ou divulgado, ou (3) preço praticado pelo remetente adicionado da Margem de Valor Agregado (MVA)”*.

Sustenta que, *“no caso vertente o d. agente fiscal fez praticamente um misto de dois métodos, pois para apuração da base de cálculo do ICMS-ST utilizou o preço médio praticado a consumidor final, o que equivale ao PMPF, e sobre o referido valor ainda adicionou as MVAs aplicáveis aos produtos, conforme consta nas próprias observações das planilhas elaboradas pela d. fiscalização anexas ao Auto de Infração”*.

Acrescenta que, *“embora seja incontroversa a duplicidade de métodos, para ilustrar o equívoco do d. agente fiscal basta novamente tomarmos como exemplo o produto TOALHA UMED. PERSONAL BABY 100UN, código 9643, que foi objeto de atuação no quesito ‘estoque desacobertado’ no ano de 2015”*, oportunidade em que novamente afirma que no LEQFID foi apurado o preço médio praticado a consumidor final de R\$ 9,17 (nove reais e dezessete centavos).

Destaca que, *“ao invés do d. agente fiscal utilizar o preço médio praticado a consumidor final de R\$ 9,17 (nove reais e dezessete centavos) como base de cálculo do ICMS-ST, mediante aplicação analógica do artigo 19, ‘b’, item ‘1’ do Anexo XV do*

*RICMS/MG, ele acabou adicionando a esse valor uma MVA de 81,71%, conforme demonstra o trecho da planilha anexa ao Auto de Infração (Doc. 06) (...):*

*Salienta que “esse grave equívoco distorceu completamente o valor do imposto exigido, pois a base de cálculo do ICMS-ST passou a ser um valor totalmente diferente daquele que se poderia ter como admissível enquanto base de cálculo presumida”.*

*A seu ver, “o que se verifica no caso vertente é que no afã arrecadatário a d. fiscalização procurou combinar métodos que resultassem no maior valor do imposto possível, sem deliberadamente dedicar qualquer preocupação com o fato econômico tributável”.*

*Argumenta que, “partir do preço médio de venda efetivamente praticado e adicionar MVA para calcular a base de cálculo do ICMS-ST atenta contra princípios constitucionais essenciais, como o da moralidade, propriedade, lealdade, vedação ao confisco e capacidade contributiva”.*

*Conclui, nesses termos, que, tendo em vista que a base de cálculo utilizada pelo Fisco contraria o disposto no art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e diversos princípios constitucionais, deve ser reconhecida a improcedência do lançamento, declarando-o nulo de pleno direito.*

*No entanto, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Impugnante, mesmo porque seus argumentos são, em síntese, repetições daqueles analisados no tópico anterior.*

*Com efeito, a afirmação da Impugnante de que, para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST, o Fisco teria utilizado o preço médio praticado a consumidor final, o que equivaleria ao PMPF, e sobre o referido valor ainda adicionou as MVAs aplicáveis aos produtos, é totalmente incompatível com a realidade dos fatos.*

*Reitere-se, nesse sentido, que a base de cálculo do ICMS/ST foi apurada com base no critério da MVA, aplicado sobre o valor de compra da Impugnante (preço médio ponderado de suas compras/aquisições regularmente acobertadas – preços médios de seus fornecedores), ou pela multiplicação do PMPF sobre as quantidades apuradas de entradas/estoques desacobertados, e não sobre o valor de venda por ela praticado, exatamente por não corresponder ao preço efetivamente cobrado do consumidor final, por se tratar de estabelecimento atacadista.*

*A Impugnante incorre novamente no mesmo erro, ao citar o exemplo relativo ao produto “Toalha Umed. Personal Baby 100UN”, código 9643, e ao afirmar que “a despeito do d. agente fiscal ter identificado com total segurança o valor médio de venda do produto de R\$ 9,17 (nove reais e dezessete centavos), ao apurar a base de cálculo para fins de lançamento do ICMS-ST ele adicionou ao referido valor uma MVA de 81,71% o que culminou numa base de cálculo de R\$ 16,68 (dezesseis reais e sessenta e oito centavos) por produto”.*

*Como já afirmado, na verdade, o valor apurado pelo Fisco de R\$ 9,18 (nove reais e dezoito centavos, após arredondamento) se refere ao preço médio ponderado das*

aquisições/estoques, não tendo, pois, qualquer relação com preço de venda praticado pela Impugnante.

Sobre esse preço médio de entradas, e não de vendas, é que foi aplicada a MVA, para fins de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, nos termos estabelecidos no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02.

Aliás, a própria legenda explicativa reproduzida pela Impugnante em sua peça de defesa deixa clara a forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, seja em relação às entradas, seja em relação aos estoques descobertos, a saber:

- Entradas S/NF: “o valor da coluna ‘Base de Cálculo ICMS ST’ foi obtido a partir da inclusão do MVA sobre o valor das entradas descobertas ou como resultado da multiplicação do PMPF pela quantidade de entradas descobertas, conforme a previsão legal para cada tipo de produto”;

- Estoques S/NF: “o valor da coluna ‘Base Cálculo ICMS ST’ foi obtido a partir da inclusão do MVA sobre os valores dos estoques descobertos ou como resultado da multiplicação do PMPF pelas quantidades de produtos estocados sem documentos fiscais, conforme a previsão legal para cada tipo de produto”.

Não há que se falar, portanto, em “erro na edificação da base de cálculo do ICMS-ST”, em “utilização do preço médio de venda a consumidor final adicionado de MVA” ou em “utilização de dois métodos incompatíveis”, pois, conforme demonstrado no tópico anterior, as bases de cálculo do ICMS/ST foram apuradas pelo Fisco nos estritos termos estabelecidos na legislação que rege a matéria, especialmente no art. 19, inciso I do Anexo XV do RICMS/02.

Assim sendo, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito:**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, relativo aos exercícios de 2015 a 2018, de entradas, saídas e estoques de mercadorias descobertas de documentação fiscal.

Ressalte-se que o levantamento efetuado abrange mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito e outras sujeitas à substituição tributária, gerando, por consequência, exigências fiscais distintas, a saber:

#### **a) Mercadorias Tributadas pelo Sistema Normal de Débito e Crédito:**

##### **- Entradas, Estoques e Saídas sem Nota Fiscal:**

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, já adequada ao patamar previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal, conforme demonstrativo acostado à fl. 806, elaborado após a retificação do crédito tributário.

#### **b) Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária**

##### **- Entradas e Estoques sem Nota Fiscal:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências referem-se ao ICMS/ST apurado (e do Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, conforme a mercadoria), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º (100% do valor do ICMS) e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao patamar previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal (fl. 806).

### - Saídas sem Nota Fiscal:

Exigida, exclusivamente, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, já adequada ao patamar previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal (fl. 806).

As irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização dos documentos e lançamentos da escrita fiscal do contribuinte, tratando-se de procedimento tecnicamente idôneo, nos termos previstos no art. 194, inciso 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:

[...]

III – levantamento quantitativo-financeiro;

[...]

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente (por produto), pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de se apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

- “VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL”

OU

- “ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Infere-se que este levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo, não se tratando, portanto, de meras suposições.

Como se vê, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), mediante utilização de simples operações matemáticas, representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Se ao final de determinado exercício o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de estoque desacobertado. Caso o estoque apurado no levantamento seja maior que o declarado no livro Registro de Inventário, conclui-se pela existência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado através de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito, ou seja, a contestação de levantamento quantitativo só se faz mediante indicação precisa de eventuais erros detectados ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas, o que não ocorreu no caso dos autos, uma vez que a Impugnante não conseguiu demonstrar, de forma inequívoca, eventual incorreção do feito fiscal, no que diz respeito ao crédito tributário remanescente (fl. 805), após a retificação efetuada.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante apresenta os argumentos a seguir relatados, que serão analisados de forma individualizada, na ordem em que apresentados, oportunidade em que restará demonstrada a correção do feito fiscal.

1. “Notas Fiscais em Duplicidade. Erro na Edificação da Base de Cálculo”:

A Impugnante argumenta que *“analisando os levantamentos realizados pelo d. agente fiscal, verifica-se milhares de lançamentos que foram considerados em duplicidade, o que desvirtuou completamente as entradas, saídas e estoque apontadas pelo d. agente fiscal”*.

Esse argumento, no entanto, foi acatado pelo Fisco, que promoveu a retificação do crédito tributário, para fins de exclusão das notas fiscais lançadas em duplicidade no levantamento realizado, conforme documentos acostados às fls. 796/797 (Termo de Reformulação do Lançamento) e 805, onde consta a informação dos valores excluídos (ICMS, MR, ICMS/ST, MR/ST e MI).

Veja-se que, com base em explicação do Fisco, o lançamento no levantamento quantitativo de notas fiscais em duplicidade se deu em função de erros cometidos pela própria Impugnante, pois esta emitia NFes com a mesma numeração, uma autorizada em ambiente de contingência e outra no ambiente normal, porém não cancelava a NFe não utilizada, *verbis*:

Manifestação Fiscal

“... Engana-se a impugnante quando afirma que o Fisco efetuou lançamentos em duplicidade no seu trabalho. Através dos exemplos citados pelo contribuinte nos documentos 4 e 5 de sua impugnação observamos que se trata de notas fiscais de saídas. Verifica-se que o trabalho fiscal incluiu o mesmo número de nota duas vezes porque existem duas notas fiscais válidas autorizadas com **chaves diferentes, mas com o número e demais dados da operação**

**iguais.** Na realidade, por solicitação do contribuinte, a mesma nota fiscal foi autorizada duas vezes, sendo uma em contingência e outra normal.

(...)

O fato é que antes que a Fazenda de Minas tomasse conhecimento de que determinado número de nota havia sido autorizado em contingência pela Receita Federal (Sistema de Contingência do Ambiente Nacional), e, diante de solicitação do contribuinte como nota normal, foi autorizada novamente como autorização “normal”. Justamente para não haver falha, e não deixar os contribuintes sem uma solução nos momentos em que necessitam de notas fiscais eletrônicas, mas que o ambiente de autorização de NF-e da SEF/MG esteja inacessível, há previsão legal de requerer notas fiscais eletrônicas em contingência no ambiente Nacional. Para isso o contribuinte deve atender ao que dispõe a legislação da Nota Fiscal Eletrônica. Vejamos alguns dispositivos legais do Anexo V, do RICMS/MG, aprovado pelo Decreto 43.080/2002, sobre a nota fiscal eletrônica:

[...]

Nota-se que a impugnante dificulta a ação fiscal. Se houve duas autorizações, mas ocorreu apenas uma das operações, deveria o contribuinte ter solicitado o cancelamento daquela que não ocorreu, mas não fez qualquer comunicação à SEF/MG.

[...]

O contribuinte faz “de conta” que não sabia das notas que emitiu, mas ele próprio em sua impugnação diz às folhas 355 dos autos que “...para sua surpresa **identificou milhares de notas fiscais que foram consideradas em duplicidade**, tanto na apuração dos saldos de entradas, saídas e de estoque”, ou seja, ele próprio se contradiz.

(...)

Estando ambas válidas/autorizadas e sem nenhum comunicado de cancelamento ou de que houve algum erro por parte dele, o Fisco considerou as duas notas fiscais no seu levantamento quantitativo”.

[...]

[Grifos Originais]

De toda forma, como já afirmado, as notas fiscais em duplicidade foram devidamente excluídas do levantamento fiscal.

2. “Impossibilidade de Cobrança de ICMS e Multa em Relação às Entradas Desacobertadas. Saídas Devidamente Registradas e Tributadas. Ofensa ao Princípio da Não Cumulatividade”:

A Impugnante afirma que, “*para chegar na presunção de que houve entradas desacobertadas, o d. agente fiscal parte do fato presuntivo (conhecido e provado) de que houve uma determinada quantidade de saídas fiscalmente documentadas maior que a quantidade de entradas fiscalmente registradas*”.

Acrescenta que, “*nesse sentido, se as saídas foram fiscalmente documentadas e registradas, a conclusão lógica é que elas foram submetidas à incidência do ICMS no momento da saída, sem o respectivo crédito do imposto, já que as entradas em tese foram desacobertadas*”.

Aduz que, “*seguindo nessa linha de raciocínio, não há que se falar em nova cobrança de ICMS pelo fato de ter havido entradas desacobertadas, pois caso contrário haveria dupla cobrança do imposto sem o respectivo direito ao crédito, o que viola frontalmente o princípio da não cumulatividade*”.

Argumenta que a jurisprudência deste E. Conselho é pacífica quanto à impossibilidade de exigência de ICMS e da multa de revalidação em relação às entradas desacobertadas apuradas no âmbito do LEQFID, oportunidade em que reproduz a decisão relativa ao Acórdão nº 4.114/13/CE nesse sentido.

Complementa que “*o raciocínio ora exposto deve ser aplicado também em relação ao lançamento de ICMS-ST e respectiva multa, pois como o d. agente fiscal não demonstrou a ausência de recolhimento do imposto nas saídas, o entendimento que deve prevalecer é de que o valor devido a título de ICMS-ST foi efetivamente recolhido no momento da saída da mercadoria cuja entrada não foi registrada*”.

Conclui, dessa forma, que, “*em observância ao princípio de não cumulatividade deve-se afastar a exigência do ICMS, ICMS-ST, ICMS-FEM e respectivas multas em relação as supostas entradas desacobertadas de documento fiscal*”.

No que tange às entradas desacobertadas de documentação fiscal, vinculadas a mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, assiste razão à defesa, pois as entradas desacobertadas (saídas sem estoque) são apuradas com base na emissão de notas fiscais de saídas em quantidades superiores aos estoques diários.

Tal fato significa que o imposto foi integralmente pago no momento das saídas, uma vez que não houve créditos por entradas, haja vista que estas ocorreram sem lastro em documentos fiscais.

Dessa forma, exclui-se a exigência do ICMS e da respectiva multa de revalidação, permanecendo exclusivamente a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, em relação às entradas desacobertadas de mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que tal entendimento representa a jurisprudência deste E. Conselho sobre a matéria, conforme exemplifica-se com os Acórdãos nºs 21.763/15/1ª e 4.114/13/CE.

Por outro lado, a Impugnante afirma que “*o raciocínio ora exposto deve ser aplicado também em relação ao lançamento de ICMS-ST e respectiva multa, pois como o d. agente fiscal não demonstrou a ausência de recolhimento do imposto nas saídas, o entendimento que deve prevalecer é de que o valor devido a título de ICMS-ST foi efetivamente recolhido no momento da saída da mercadoria cuja entrada não foi registrada*”.

Ao contrário do entendimento da defesa, a cobrança do ICMS/ST, no tocante às entradas desacompanhadas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, está respaldada no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

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

Parágrafo único - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.”

[...]

Por sua vez, a exigência do adicional de alíquota do ICMS/ST referente ao FEM está prevista no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, em relação às mercadorias nele especificadas.

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o **adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna** que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

- I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melaço;
- II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;
- III - armas;
- IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - rações tipo pet;

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

VII - alimentos para atletas;

VIII - telefones celulares e smartphones;

IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;

X - equipamentos para pesca esportiva, exceto os de segurança;

XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

Efeitos de 28/03/12 a 31/12/15

"Art. 12-A. Fica criado, com vigência até 31 de dezembro de 2015, **adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas previstas para as operações internas** com cervejas sem álcool, com **bebidas alcoólicas**, exceto aguardente de cana ou de melão, com cigarros, exceto os embalados em maço, com produtos de tabacaria e com armas, inclusive quando estabelecidas no regulamento do imposto, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República."

[...]

[Grifou-se].

Mencione-se que é incondizente com a realidade dos fatos a afirmação da Impugnante de que o valor devido a título de ICMS/ST foi efetivamente recolhido no momento da saída da mercadoria cuja entrada não foi registrada.

Conforme informação do Fisco, o procedimento da Impugnante é emitir suas notas fiscais de saída dessas mercadorias sem destaque de ICMS e com CFOP 5405 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído).

Tal fato pode ser observado através da própria amostragem de notas de saídas anexadas à impugnação (fls. 426/728), nas quais todos os produtos com CFOP 5405 não possuem débitos de ICMS.

Correto, portanto, o procedimento fiscal, em exigir o ICMS/ST, ICMS/FEM, conforme a mercadoria, multa de revalidação em dobro e multa isolada, com relação às entradas desacobertas de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

3. “Notas Fiscais não Processadas pelo Sistema de Nota Fiscal Eletrônica da SEFAZ/MG. Ausência de Cômputo no Registro de Inventário e Saldo de Estoque. Necessidade de Cômputo das Notas Fiscais no LEQDIF”:

A Impugnante relata que *“identificou entre inúmeras Notas Fiscais emitidas no ano de 2016 para fins de transferência de estoque entre os seus estabelecimentos (NFs 531 emitida em 02/01/2016 até NF 773, emitida em 08/08/2016), 02 (duas) Notas Fiscais, que embora emitidas, não foram processadas pelo programa gerador de nota fiscal eletrônica da SEF, sendo válido ressaltar desde já, que apesar das referidas notas não terem sido aprovadas pela SEF, elas foram emitidas e declaradas corretamente, não havendo, portanto, nenhum DOLO/PREJUÍZO aos cofres do Estado”*.

Acrescenta que, conforme ofício acostado à sua impugnação (fls. 984/985), *“em agosto de 2016 a Impugnante informou que estaria realizando a mudança de endereço dos seus estabelecimentos matriz e filial (depósito fechado) localizados no município de Monte Carmelo/MG”*.

Informa que, *“na referida operação de mudança, a Impugnante emitiu, na filial (depósito fechado), inscrita sob o nº ..., a Nota Fiscal nº 772 ..., e a Nota Fiscal nº 773 ..., conforme atestam os Registros de Saídas anexos”*.

Aduz, ainda, que, *“por outro lado, na matriz inscrita sob o nº ..., a Impugnante registrou a Nota Fiscal nº 772, no valor total de R\$ ..., e a Nota Fiscal nº 773, no valor total de R\$ ..., conforme atestam os Registros de Entrada anexos”*.

Complementa que *“tais operações e Notas Fiscais também foram tempestivamente e regularmente declaradas na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) e no Livro de Apuração do ICMS, conforme se pode inferir nos arquivos magnéticos anexos”*.

Destaca, porém, que, *“embora as Notas Fiscais tenham sido geradas e regularmente escrituradas pela Impugnante, na auditoria realizada com base nas informações disponibilizadas pela fiscalização, verificou-se que por algum erro as referidas Notas Fiscais não foram aprovadas pelo banco de dados da Secretaria do Estado de Minas Gerais (SEFAZ/MG), e por essa razão não foram geradas as chaves de acesso”*, conforme atestam as telas por ela reproduzidas às fls. 952/953.

Salienta que, *“o ponto é que provavelmente por não ter sido gerada a chave de acesso, os itens objeto das Notas Fiscais em questão não foram computados no saldo de estoque de 2016, ou seja, o Registro de Inventário transmitido pela Impugnante relativo ao ano de 2016 foi gerado com um saldo de itens inferior ao efetivamente existente”*, ou seja, *“como os itens objeto das Notas Fiscais não foram computados no saldo de estoque de 2016, foi gerada uma relevante distorção no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) realizado pela d. fiscalização, pois a soma do ‘estoque + entradas’ ficou inferior ao total de saídas físicas, o que levou a d. fiscalização à equivocada conclusão de que teria havido entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal”*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que “o erro aqui verificado se insere na mesma linha dos erros que foram reconhecidos pelo Estado em relação as Notas Fiscais emitidas em duplicidade, pois nesse caso a Impugnante também emitiu as Notas Fiscais regularmente, e por algum erro atribuível exclusivamente ao banco de dados da SEFAZ/MG e/ou ao Sistema da NF-e, não houve a geração da chave de acesso, o que culminou em todos os problemas e distorções acima assinaladas”.

Anexa à sua impugnação (fls. 981/982 e 983) declarações com o seguinte teor, em atenção à solicitação fiscal (fl. 978):

### Declaração (fls. 981/982)

“... FLORISVALDO MARTINS & CIA LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ nº ..., neste ato representada pelo seu representante legal infra-assinado, vem declarar para todos os fins legais o quanto segue.

Conforme relatado na Manifestação apresentada no PTA nº 01.001369903-70, embora as Notas Fiscais 000000772 e 000000773 tenham sido geradas e regularmente escrituradas, por algum erro as referidas Notas Fiscais não foram aprovadas pelo banco de dados da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEFAZ/MG), e por essa razão não foram geradas as chaves de acesso, conforme atestam as telas abaixo reproduzidas:

[...]

Por essa razão, como as referidas Notas Fiscais não possuem chave de acesso, a Declarante se encontra impossibilitada de apresentar os seus originais ou as suas cópias autenticadas.

Diante disso, a Declarante declara para todos os fins legais que não possui as Notas Fiscais 000000772 e 000000773, uma vez que elas não foram geradas pelas SEFAZ/MG, bem como atesta que as informações prestadas via EFD-ICMS/IPI não correspondem a verdade.”

---

### Declaração (fl. 983)

Declaramos para os devidos fins, inclusive para a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, que as mercadorias constantes nas Notas Fiscais de nº 772 e 773, emitidas em 08/08/2016 foram transferidas entre as filiais da empresa FLORISVALDO MARTINS E CIA LTDA, tendo em vista a mudança de endereço devidamente comunicada à AF MONTE CARMELO conforme documento anexo.

Aproveitamos a oportunidade para informarmos que as referidas Notas Fiscais foram emitidas em nosso sistema, não sendo, porém, geradas as chaves de acesso das mesmas, devido a uma falha técnica do Servidor de Notas Fiscais Estaduais”

[...]

Requer, nesses termos, em homenagem ao princípio da verdade material, a revisão do lançamento, a fim de que sejam computados os itens objeto das Notas Fiscais nº 772 e 773 no saldo do estoque de 31/12/16 e dos anos subsequentes e, conseqüentemente, seja feito o LEQFID, com o fim de expurgar as diferenças apuradas em decorrência da ausência de somatório dos itens em questão.

No entanto, a pretensão da Impugnante de que os itens objeto das Notas Fiscais nº 772 e 773 sejam considerados no saldo do estoque de 31/12/16 não encontra respaldo na legislação vigente.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a própria Impugnante reconheceu que houve não só a emissão dos documentos fiscais em questão, como também a efetiva saída física das mercadorias nelas consignadas com destino ao estabelecimento autuado (matriz), cujas entradas foram devidamente escrituradas em seu livro Registro de Entradas (fl. 959), além de seus valores terem sido declarados em DAPI e no RAICMS pelo estabelecimento transmitente, fato também reconhecido pela Impugnante.

Assim, apesar de a Impugnante não trazer questionamento nesse sentido, corretamente agiu o Fisco ao considerar essas notas fiscais no levantamento quantitativo por ele realizado (entradas de mercadorias no estabelecimento autuado, nas datas informadas nos respectivos documentos fiscais).

Por outro lado, de acordo com o disposto no art. 197 do Anexo V do RICMS/02, o livro Registro de Inventário é destinado a arrolar todas as mercadorias existentes em estoque no estabelecimento, na data do balanço patrimonial, isto é, o inventário deve corresponder à contagem física realizada na referida data (31/12 de cada exercício).

RICMS/02 – Anexo V

Do Registro de Inventário

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

Tal afirmação é corroborada pela norma estabelecida no art. 198 do mesmo Anexo V, onde consta a disciplina de que, no campo destinado à informação da “quantidade” do livro Registro de Inventário, deve ser consignada a quantidade em estoque na data do balanço, de cada mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 198. A escrituração será feita nas colunas próprias, na forma do quadro a seguir:

COLUNAS	ESCRITURAÇÃO
Classificação Fiscal	Posição, subposição, item e subitem, em que a mercadoria esteja classificada na tabela anexa ao Regulamento do IPI.
Discriminação	Especificação que permita a perfeita identificação da mercadoria, como: espécie, marca, qualidade, tipo, modelo e número de série.
<b>Quantidade</b>	<b>Quantidade em estoque na data do balanço.</b>
Unidade	Especificação da unidade (quilograma, metro, litro, dúzia, etc.), de acordo com a legislação do IPI.
Valor	a) Coluna "Unitário": valor de cada unidade da mercadoria pelo custo de aquisição ou de fabricação ou pelo preço corrente no mercado ou bolsa, prevalecendo o critério da estimação pelo preço corrente, quando este for inferior ao preço de custo; no caso de matéria-prima e produto em fabricação, o valor será o de seu preço de custo; b) Coluna "Parcial": valor correspondente ao resultado da multiplicação da Quantidade pelo valor unitário; c) Coluna "Total": valor correspondente ao somatório dos valores parciais constantes da mesma posição, subposição, item e subitem, referidos na coluna "Classificação Fiscal".
Observações	Anotações diversas.

Não é plausível, portanto, o pleito da Impugnante para que sejam computados os itens objeto das Notas Fiscais nº 772 e 773 no saldo do estoque de 31/12/16, isto porque o inventário declarado é considerado contado fisicamente na data do balanço ou no último dia do ano civil.

Além disso, as referidas notas fiscais foram emitidas em 08/08/16, não fazendo sentido, pois, que todos os itens nelas consignados ainda estivessem em estoque na data de 31/12/16.

Assim sendo, deve prevalecer o inventário físico declarado ao Fisco.

#### 4. Da Arguição de *Non Reformation in Pejus*:

A Impugnante relata que, *“consoante demonstrado pela própria d. autoridade fiscal no exemplo consignado no Termo de Reformulação do lançamento, a malsinada correção do valor da base de cálculo do ICMS-ST e do correspondente ICMS-ST lançado em relação ao exercício de 2016, implicou em substancial aumento do valor exigido a título de imposto e multa, na medida em que foi aplicado MVA muito superior ao ordinariamente considerado”*.

A seu ver, *“tal quadro caracteriza clara violação ao princípio da non reformation in pejus, pois em função da impugnação apresentada pela Impugnante com o intuito de elidir ou reduzir a exigência fiscal, o Estado aproveitou-se para, nesse particular, retificar o lançamento agravando a situação inicial da Impugnante, com a majoração dos valores exigidos”*.

Sustenta que, *“é cediço o artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN) não traz dentre as hipóteses que autorizam a revisão de ofício do lançamento tributário efetuado por autoridade fiscal, a previsão de revisão para correção de erro na edificação da base de cálculo, sendo admitida a revisão apenas na hipótese de*

*correção de omissão de ato ou formalidade especial, o que não se aplica ao caso em tela”.*

Pleiteia, nesse contexto, que seja afastada a correção da base de cálculo efetuada pelo Fisco através do Termo de Rerratificação do Lançamento, pois, no seu entender, é incabível qualquer reformulação do Auto de Infração que implique em piorar a situação inicial da Impugnante.

Porém, ao contrário da alegação da Impugnante, não houve majoração do crédito tributário, o que pode ser observado mediante simples confronto do crédito tributário original (fl. 40) e o relativo à retificação efetuada (fl. 806).

Por outro lado, deve-se ressaltar que não houve alteração nos percentuais de MVAs originalmente considerados, como alega a Impugnante, e sim retificação de fórmula de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, erroneamente indicada na planilha do Microsoft Excel, pois nessa fórmula o percentual da alíquota prevista para cada produto foi utilizado indevidamente como se MVA fosse, o que gerou cálculo a menor do ICMS/ST devido, relativo aos estoques desacobertados, inerentes ao exercício de 2016, isto é, as MVAs estavam corretamente indicadas, porém a fórmula para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST continha um erro não só material (erro aritmético/algébrico), como também formal, pois não estava condizente com a forma de apuração estabelecida na legislação vigente.

Ressalte-se que a revisão do lançamento foi efetuada com fulcro no art. 145, inciso I e III do CTN c/c art. 149, incisos VIII e IX e seu parágrafo único do mesmo diploma legal.

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

I - impugnação do sujeito passivo;

[...]

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

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

[...]

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Reitere-se, todavia, que não houve majoração do crédito tributário na revisão efetuada pelo Fisco, como afirmado pela Impugnante.

Rejeita-se, portanto, o pleito da Impugnante, quanto à desconsideração da correção da base de cálculo efetuada pelo Fisco através do Termo de Rerratificação do Lançamento.

### 5. Da Sujeição Passiva:

Conforme relatado, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o Sr. Florivaldo Martins, sócio-administrador do estabelecimento autuado, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

#### Código Tributário Nacional (CTN)

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

[...]

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

#### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

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

[...]

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

Posteriormente, o Fisco alterou o embasamento legal utilizado para a atribuição de responsabilidade tributária, indicando os seguintes dispositivos legais:

- Art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

- Arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02:

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

- Art. 789 da Lei nº 13.105/15 (fl. 975):

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infração em cuja definição o dolo específico é elementar.

Dessa forma, a responsabilidade tributária do Coobrigado acima indicado está respaldada tanto no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, quanto no art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se que, no período objeto da presente autuação, a pessoa jurídica autuada era uma firma individual (fl. 372), modalidade de sociedade em que o patrimônio da empresa se confunde com o do próprio titular, sendo ilimitada a responsabilidade deste, não fazendo sentido, portanto, qualquer arguição de ilegitimidade passiva.

São várias as decisões de nossos tribunais nesse sentido, dentre as quais podem ser destacadas:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. FIRMA INDIVIDUAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TITULAR. LEGITIMIDADE PASSIVA.

I - CONQUANTO SEJA POSSÍVEL NOVO DIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA INCLUIR OS SÓCIOS NO PÓLO PASSIVO DO EXECUTIVO FISCAL MOVIDO CONTRA EMPRESA EXECUTADA, "É NECESSÁRIO QUE A FAZENDA PÚBLICA ESPECIFIQUE O

FUNDAMENTO QUE LHE AUTORIZA AFIRMAR A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO, CABENDO-LHE TRAZER AOS AUTOS DA EXECUÇÃO ELEMENTOS QUE CORROBOREM A SUA ALEGAÇÃO" (AG 2003.01.00.003134-6/MG, REL. DESEMBARGADOR FEDERAL MÁRIO CÉSAR RIBEIRO, 8ª TURMA DO TRF DA 1ª REGIÃO, JULGADO EM 22/10/2003).

II - EM SE TRATANDO DE FIRMA INDIVIDUAL, TODAVIA, A RESPONSABILIDADE DO PROPRIETÁRIO É ILIMITADA, E SEU PATRIMÔNIO SE CONFUNDE COM O DA EMPRESA. PRECEDENTES: STJ, REsp 507317/PR, REL. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJU/I DE 08/09/2003, P. 241; TRF-1ª REGIÃO, AC 1997.01.00.032436-6/RR, REL. JUIZ FEDERAL LEÃO APARECIDO ALVES, SEGUNDA TURMA SUPLEMENTAR, DJU/II DE 14/11/2002, P. 362; ENTRE OUTROS.

III - AGRAVO PROVIDO.

(TRF1 - AGRAVO DE INSTRUMENTO: AG 4807 RR 2003.01.00.004807-2 - PUBLICAÇÃO: 27/02/2004 DJ P.97)

-----  
PROCESSUAL CIVIL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO POR TRIBUTOS A CARGO DA PESSOA JURÍDICA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

"1. É DA ESSÊNCIA DO PROCESSO DE EXECUÇÃO A BUSCA DA SATISFAÇÃO RÁPIDA E EFICAZ DO CREDOR. POR ESSE MOTIVO, O NOSSO SISTEMA PROCESSUAL ESTABELECEU COMO CONDIÇÃO ESPECÍFICA DOS EMBARGOS DO DEVEDOR A SEGURANÇA DO JUÍZO, CAPAZ DE TORNAR ÚTIL O PROCESSO APÓS A REJEIÇÃO DOS EMBARGOS.

2. TODAVIA, A DOUTRINA E A JURISPRUDÊNCIA, DIANTE DA EXISTÊNCIA DE VÍCIOS NO TÍTULO EXECUTIVO QUE POSSAM SER DECLARADOS DE OFÍCIO, VÊM ADMITINDO A UTILIZAÇÃO DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, CUJA PRINCIPAL FUNÇÃO É A DE DESONERAR O EXECUTADO DE PROCEDER À SEGURANÇA DO JUÍZO PARA DISCUTIR A INEXEQUIBILIDADE DE TÍTULO OU A ILIQUÍDEZ DO CRÉDITO EXEQUENDO.

3. VERSANDO A CONTROVÉRSIA RESPONSABILIDADE DE SÓCIO POR TRIBUTOS DEVIDOS PELA PESSOA JURÍDICA, A SOLUÇÃO REPOUSA NO EXAME DE PROVAS.

4. **TRATANDO-SE DE FIRMA INDIVIDUAL, A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO É ILIMITADA, O QUE, A FORTIORI, OBSTA A ARGÜIÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA**, MORMENTE EM SE TRATANDO DE EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, ONDE NÃO SE ADMITE DILAÇÃO PROBATÓRIA.

5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO." G.N."

(STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 507.317 - PR - DJ 08/09/2003 P. 241)

Quanto ao argumento da Impugnante (fl. 777) de que, "*com relação ao artigo 789 da Lei nº 10.105 de 16/03/2015*", era impossível declinar qualquer

manifestação, por inexistir, tanto no âmbito estadual, quanto no federal, a mencionada lei, cabe destacar que o Fisco retificou essa informação (fl. 975), passando a indicar o art. 789 da Lei nº 13.105/15, oportunidade em que foi concedido à Impugnante o prazo original de 30 dias, para pagamento parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente cabíveis, ou para aditamento ou apresentação de nova impugnação (fl. 976).

Correta, portanto, a inclusão do sócio supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

#### 6. Das Questões de Cunho Constitucional:

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

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, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 734 e 796/944, excluindo-se deste as exigências relativas ao ICMS e à respectiva multa de revalidação, em relação às entradas desacobertas de documentação fiscal, inerentes às mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida, em parte, a Conselheira Gisllana da Silva Carlos (Revisora), que excluía, ainda, o sócio administrador do polo passivo da obrigação tributária. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo César da Silva Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Cindy Andrade Morais.

**Sala das Sessões, 18 de fevereiro de 2021.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 22.541/21/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001369903-70  
Impugnação: 40.010148990-60  
Impugnante: Florivaldo Martins & Cia Ltda  
IE: 431682172.00-14  
Coobrigado: Florivaldo Martins  
CPF: 587.702.756-53  
Proc. S. Passivo: Paulo César da Silva Filho/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pela Conselheira Gislana da Silva Carlos, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, no que tange ao entendimento de que a sócia da empresa deve ser excluída do polo passivo da obrigação tributária, decorre dos fundamentos a seguir expostos:

Conforme preconiza o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Compulsando os autos, verifica-se que no Auto de Infração, relatório e documentos que o acompanharam, não consta qualquer fato ou fundamento que objetivamente atribua eventual conduta à sócia da empresa, a despeito da previsão legal autorizativa,

Em cada caso concreto faz-se necessária a imputação de conduta que se amolde àquelas acima previstas, fato que justificaria a responsabilização da pessoa física.

A mera menção do dispositivo legal, não se presta a suportar tão gravosa acusação. Assim, por expressa determinação do art. 135 do CTN, a responsabilidade dos sócios somente ocorrerá quando demonstrados de forma inequívoca os elementos ligando tais pessoas aos fatos, a determinar que o sócio agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Não se trata, portanto, de hipótese de responsabilidade objetiva a qual decorreria da mera aplicação da norma, conforme pretendido no presente Auto de Infração.

Neste sentido, há necessidade de que haja uma imputação de conduta objetivamente delineada e atribuída ao sócio, o que não se encontra presente nos autos objeto deste julgamento.

**Sala das Sessões, 18 de fevereiro de 2021.**

**Gislana da Silva Carlos  
Conselheira**