



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Número do 1.0145.12.074711-1/001 **Númeraço** 0747111-
Relator: Des.(a) Marcelo Rodrigues
Relator do Acordão: Des.(a) Marcelo Rodrigues
Data do Julgamento: 12/02/2019
Data da Publicação: 22/02/2019

Remessa necessária - apelação cível - embargos à execução fiscal - ICMS - prejudicial de decadência - prazo quinquenal - não ocorrência - ICMS - ausência de recolhimento - incongruência no estoque final - SINTEGRA - lançamento irregular - entrada e saída de mercadorias sem nota fiscal - substituição tributária - ajuste irregular de inventário - cobrança devida - multa - caráter confiscatório - precedente STF - primeira apelação a que se dá parcial provimento - segunda apelação que se dá provimento.

1. Não há decadência para cobrança do crédito tributário se entre a data do fato gerador e a notificação do contribuinte quanto a homologação não decorreu o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

2. Se na apuração do Fisco o resultado do estoque final não corresponde à soma do estoque inicial com as entradas, subtraídas as saídas, por certo resulta no entendimento de que houve entrada ou saída desacobertada de notas fiscais.

3. Constatada a não observância dos preceitos dos art. 71 a 73, do RICMS-MG de 2002, para fins de estorno do ICMS em ajuste de inventário da empresa, correta a invalidação dos lançamentos e a exigência do estorno integral, inclusive em relação ao imposto sobre a operação própria.

4. De acordo com o entendimento consolidado pelo STF, as multas tributárias limitam-se ao teto de 100% sobre o próprio tributo, sob pena de se revestirem de caráter confiscatório. (Des. MR)



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

V. v

Apelação cível - embargos à execução fiscal - ICMS - nulidade da CDA - data do fato gerador - incongruência com relatório fiscal - obrigações vencíveis mês a mês - indicação de data única - ofensa aos art. 114, 144 e 202, do Código Tributário Nacional - preliminar a que se acolhe.

1 - É nula a inscrição de tributo vencível mês a mês contendo data única do fato gerador no último dia de exercício fiscal do ano.

2 - A incongruência entre o relatório fiscal e inscrição em dívida ativa, notadamente quanto a data do fato gerador, enseja a nulidade da certidão de dívida ativa, por ofensa aos requisitos dispostos na Lei de Execuções Fiscais e o Código Tributário Nacional. (Des. MR)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0145.12.074711-1/001 - COMARCA DE JUIZ DE FORA - 1º APELANTE: LOJAS AMERICANAS S/A - 2º APELANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): LOJAS AMERICANAS S/A, ESTADO DE MINAS GERAIS

A C Ó R D ã O

Vistos etc., acorda, em Turma, a 2ª CÂMARA CÍVEL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, na conformidade da ata dos julgamentos, por maioria, em rejeitar a preliminar, vencidos o relator e o segundo vogal, e à unanimidade, em rejeitar a prejudicial de mérito, dar parcial provimento ao primeiro recurso e dar provimento ao segundo recurso.

DES. MARCELO RODRIGUES

RELATOR.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Desembargador MARCELO RODRIGUES

RELATOR

V O T O

Cuida-se de apelação interposta por Lojas Americanas S.A. e Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais em face da sentença de f. 400 a 404-TJ, pela qual foram julgados parcialmente procedentes os embargos à execução fiscal opostos pela primeira apelante contra a segunda apelante, para declarar nulo apenas os créditos referentes ao auto de infração que deu origem à CDA 01.000170618.21.

Pela sucumbência recíproca, condenou a embargante ao pagamento de 50% das custas honorários fixados em 8% sobre o valor do crédito tributário que não for declarado extinto, a ser apurado em liquidação de sentença. Deixou de condenar o Estado ao pagamento de custas, devido à isenção legal, e fixou honorários em 10% sobre o valor do crédito tributário que foi extinto.

Houve interposição de embargos de declaração por Lojas Americanas S.A., às f. 405 a 412-TJ, rejeitados pela decisão de f. 417 e 418-TJ.

Em suas razões recursais de f. 422 a 453-TJ, suscita a apelante preliminar de nulidade da CDA por não preencher os requisitos dos art. 202 e 203, do Código Tributário Nacional, uma vez que foi preenchida a data do fato gerador como sendo dezembro de 2006.

Aponta que os débitos tributários lançados no relatório da autuação constam como períodos dos créditos entre janeiro e dezembro de 2006, sendo que pelo RICMS, o vencimento do ICMS é mensal, o que viola também, os art. 97, III, e 114 do Código Tributário Nacional, bem como o art. 150, da Constituição da República, ao definir fato gerador não previsto em lei.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Suscita prejudicial de decadência quanto aos fatos que antecedem 22.3.2006, relativo aos cinco anos anteriores à constituição do crédito tributário.

No mérito, aduz que não ocorreram entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal; que há vários fatores externos que interferem na quantificação dos estoques, como furtos, código duplicados e perdas administrativas; que possui equipe especializada para regularizar os estoques, e elaborados os denominados "Relatórios Kardex". Discorre, ainda, que não houve perda de receita por parte do apelado; que a perita confirmou que houve ajuste de estoque; que não há que se falar em aplicação de multa isolada, porque não promoveu entradas, nem saídas, de mercadorias sem documentação fiscal; que não consegue repassar ao SINTEGRA a situação atual de perdas, motivo pelo qual somente pode lançar as receitas; que a multa isolada somada à multa de revalidação alcança quase cem por cento do valor do crédito tributário, o que viola o princípio do não confisco.

Preparo do recurso às f. 473 e 474-TJ.

O Estado de Minas Gerais interpôs recurso às f. 475 a 480-TJ, alegando que a apelada foi autuada pela constatação de entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal durante o exercício de 2006, e que as infrações foram constatadas por meio de levantamento quantitativo que analisou o fluxo de entradas e saídas de mercadorias no estabelecimento da apelada, baseando-se nos arquivos eletrônicos enviados pelo próprio contribuinte.

Sustenta que ao analisar os arquivos, a fiscalização verificou que o estoque era incompatível com a movimentação declarada de mercadorias pela apelada, e que a data de ocorrência dos fatos geradores deve coincidir com o dia em que foi efetuado o levantamento do estoque; que o relatório Kardex é elaborado unilateralmente pela empresa, motivo pelo qual prevalece o que o fisco apurar em confronto com as informações eletrônicas passadas



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

pelo contribuinte ao SINTEGRA. Pugna pela reforma da sentença para total improcedência dos embargos à execução.

Recurso sem preparo em razão da isenção legal.

Contrarrazões apresentadas pelas Lojas Americanas S.A. às f. 481 a 490-TJ, e pelo Estado de Minas Gerais às f. 507 a 514-TJ.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço dos recursos.

Preliminar

Nulidade da CDA

Em detido exame dos autos, verifica-se que o pleito da primeira apelante merece acolhimento quanto a nulidade da CDA.

Conforme se extrai dos autos, a CDA foi constituída em razão do lançamento de créditos tributários referentes ao não recolhimento de ICMS de mercadorias que já não constavam mais em estoque da primeira apelante, após fiscalização realizada pelo Fisco do Estado.

A CDA que instrui a execução aponta que os créditos exigidos foram constituídos em 31.12.2006, e inscritos em 30.8.2012 (f. 327-TJ).

Da leitura do auto de infração de f. 58-TJ, e do Relatório Fiscal de f. 61 a 64-TJ, permitem verificar que o crédito exigido diz respeito a recolhimento a menor de ICMS no período de 1º.1.2006 a 31.12.2006, em razão de entrada e saída de mercadorias do estabelecimento, desacobertadas de documentação fiscal.

Pois bem.

O Estado de Minas Gerais sustentou que o termo inicial da exigência deve coincidir com o dia em que foi efetuado o



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

levantamento do estoque.

Todavia, não é o que dispõe a legislação.

Conforme o art. 2º, § 5º, II, da Lei 6.830, de 1980, determina que o termo de inscrição deverá constar o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

O art. 114, do Código Tributário Nacional, define o que é o fato gerador como a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Por sua vez, o art., 144, do Código Tributário Nacional dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Ainda, o art. 202, repete os requisitos dispostos na Lei de Execuções Fiscais quanto o termo de inscrição em dívida ativa.

Notadamente, confrontando-se o lançamento com o relatório fiscal, há incongruência entre a data firmada na CDA e o fato gerador apurado pela fiscalização, uma vez que enquanto o primeiro define o fato como ocorrido mês a mês, de janeiro a dezembro de 2006, a inscrição engloba todos os débitos na mesma data, 31 de dezembro de 2006, justamente o último dia fiscal do ano.

Com efeito, tal situação contraria a definição do Código Tributário Nacional e impede, inclusive, de se analisar eventual decadência de o fisco efetuar a constituição do crédito tributário com relação ao fato gerador ocorrido no quinquênio anterior à cobrança do débito.

Neste sentido, resta comprovado que a CDA não reflete a realidade do que foi apurado no Relatório Fiscal para fins de lançamento, impedindo a perfeita defesa do contribuinte, o que torna



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

nulo o título executivo.

Trata-se de corolário legal previsto no art. 203, do Código Tributário Nacional:

Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.

Diante de todo o exposto, acolho a preliminar, declaro nula a certidão de dívida ativa e, conseqüentemente, julgo extinta a execução fiscal sem resolução de mérito, prejudicada a apreciação das demais matérias das apelações.

O Estado é isento de custas. Honorários que revento em desfavor do Estado, majorados para 10% sobre o valor do proveito econômico obtido, observados os critérios do art. 85, § 3º e incisos.

DES. RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR

VOTO DO 1º VOGAL

Peço venia ao Relator para divergir de seu judicioso voto.

Passando em revista os elementos de convicção tenho que não assiste razão ao 1º recorrente, no que se refere à preliminar de nulidade da CDA.

Ocorre que não observo a incongruência entre o auto de



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

infração de fl 58-TJ, e do Relatório Fiscal de fls. 61 a 64-TJ.

Conforme se observa na CDA, os lançamentos tiveram dois fundamentos principais: a) entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais e b) diferença do imposto apurado e recolhido pelo contribuinte em função do levantamento realizado no período de 01 de Janeiro a 31/12/2006 e apurado pelo fisco com base em arquivos transmitidos eletronicamente.

No primeiro caso, trata-se de autuação decorrente de ausência de expedição de nota ou cupom fiscal, uma vez que a operação de venda não foi registrada documentalmente.

Logo, não há como precisar a data de ocorrência do fato gerador, que só foi constatado a partir da análise anual do fluxo de entrada e saída de mercadoria do estabelecimento fiscalizado.

Por isso mesmo, a data a ser considerada somente pode ser aquela do levantamento de estoque, quando a Fazenda Pública constatou o recolhimento a menor.

Se não houve expedição de nota fiscal, não há que ser considerada a data da saída da mercadoria.

Neste sentido:

EMENTA: APELAÇÃO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NULIDADE DA CDA - MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL - FATO GERADOR - ASPECTO TEMPORAL - MULTA - PROPORCIONALIDADE

1. A dívida tributária regularmente inscrita goza da presunção "iuris tantum" de certeza e liquidez, a qual apenas poderá ser elidida por prova inequívoca produzida pelo contribuinte.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

2. Caso constatada, a partir da análise anual do fluxo de entradas e saídas de mercadorias, a entrada de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, impossível precisar a data exata de ocorrência do aspecto temporal do fato gerador por culpa exclusiva do contribuinte, que falhou em cumprir a obrigação acessória que lhe foi imputada.
3. No caso de ausência de recolhimento de ICMS, o prazo decadencial será regido pelo disposto no art. 173, inc. I, ao passo que, na hipótese de recolhimento a menor, aplica-se o disposto do § 4º do art. 150, todos do CTN.
4. Deve subsistir a autuação fiscal quando o laudo pericial judicial conclui ter havido a entrada e a saída de mercadorias sem a cobertura de notas fiscais e o recolhimento do respectivo imposto.
5. A multa fiscal pode ser declarada abusiva pelo Poder Judiciário, mas, a constatação da desproporcionalidade entre a sanção e a gravidade da infração deve levar em conta a distinta natureza das multas "de revalidação" e "isolada". (TJMG, Apelação Cível nº 1.0024.11.277045-8/001, Rel. Des. Edgard Penna Amorim, j. 20/06/2017)

Do mesmo modo, em relação às diferenças decorrentes do levantamento de estoque, são decorrentes da apuração de arquivos eletrônicos transmitidos, conforme determina a Resolução SEF nº 3.728/05, in verbis:

Art. 4º O contribuinte que possuir em seu estabelecimento mercadorias cujas operações passaram a estar alcançadas pelo regime de substituição tributária deverá:

I - inventariar o estoque de mercadorias existente no estabelecimento ao final do dia anterior à mudança do regime de tributação;



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

II - calcular o imposto devido a título de substituição tributária, aplicando a alíquota estabelecida para a mercadoria em operação interna sobre o valor obtido na forma das alíneas deste inciso:

(...)

Art. 15. O contribuinte entregará, até o último dia do quinto mês contado da mudança do regime de tributação, via internet, à Secretaria de Estado de Fazenda, arquivo eletrônico contendo o Demonstrativo de Apuração do Estoque de Mercadorias e do Imposto Devido a Título de Substituição Tributária.

Assim, em se tratando de inventário de estoque, não há como se apurar o crédito mês a mês.

Nesse sentido, já decidiu o TJMG:

EMENTA: APELAÇÃO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NULIDADE DA CDA - MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL - FATO GERADOR - ASPECTO TEMPORAL - MULTA - PROPORCIONALIDADE

1. A dívida tributária regularmente inscrita goza da presunção "iuris tantum" de certeza e liquidez, a qual apenas poderá ser elidida por prova inequívoca produzida pelo contribuinte.

2. Caso constatada, a partir da análise anual do fluxo de entradas e saídas de mercadorias, a entrada de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, impossível precisar a data exata de ocorrência do aspecto temporal do fato gerador por culpa exclusiva do contribuinte, que falhou em cumprir a obrigação acessória que lhe foi imputada.

3. No caso de ausência de recolhimento de ICMS, o prazo decadencial será regido pelo disposto no art. 173, inc. I, ao passo que, na hipótese



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

de recolhimento a menor, aplica-se o disposto do § 4º do art. 150, todos do CTN.

4. Deve subsistir a autuação fiscal quando o laudo pericial judicial conclui ter havido a entrada e a saída de mercadorias sem a cobertura de notas fiscais e o recolhimento do respectivo imposto.

5. A multa fiscal pode ser declarada abusiva pelo Poder Judiciário, mas, a constatação da desproporcionalidade entre a sanção e a gravidade da infração deve levar em conta a distinta natureza das multas "de revalidação" e "isolada". (TJMG, Apelação Cível nº 1.0024.11.277045-8/001, Rel. Des. Edgard Penna Amorim, j. 20/06/2017).

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - REEXAME NECESSÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DIREITO TRIBUTÁRIO - PRELIMINAR DE NULIDADE PARCIAL DA SENTENÇA ACATADA - VÍCIO EXTRA PETITA - PRELIMINAR DE NULIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO REJEITADA - DECADÊNCIA - NÃO VERIFICAÇÃO - ICMS - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO - ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - COBRANÇA DEVIDA - MULTA ISOLADA - CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - QUANTIA QUE SUPERA O VALOR DO TRIBUTO - AUSÊNCIA DE RAZOABILIDADE - ADEQUAÇÃO. - É nula a sentença, por vício extra petita, na parte em que determina a recomposição do crédito tributário, com alteração de sua tipificação para fazer constar outra que não foi objeto de discussão na lide.

- Não há de se falar em nulidade da certidão de dívida ativa (CDA) que preenche todos os requisitos legais exigidos em lei.

- Tratando-se de autuação decorrente de ausência de expedição de nota ou cupom fiscal, uma vez que a operação de venda não foi registrada documentalmente, não há como precisar a data de ocorrência do fato gerador, que só foi constatado a partir da análise anual do fluxo de entrada e saída de mercadoria do estabelecimento fiscalizado.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

- Deve ser afastada a decisão que reconheceu a decadência parcial do direito de constituição do crédito tributário, se verificado que, entre a ocorrência do fato gerador e a notificação do contribuinte, não decorreu o quinquídio legal.
- Diante da ausência de impugnação específica em relação às diferenças entre o imposto apurado e o valor recolhido pelo contribuinte quando da entrada em vigor do Decreto estadual nº 44.147/05, o crédito tributário referente a este enquadramento não comporta qualquer alteração.
- Não tendo sido demonstrada a incorreção da autuação de forma específica e inequívoca, a reformada a sentença que afastou a cobrança relativa ao ICMS e multas devidas em razão de entrada e saída de mercadorias sem nota fiscal é medida que se impõe.
- Hipótese em que a fixação a da multa de revalidação, estipulada em 50% ou 100% do valor do imposto não se configura abusiva, mormente considerando se tratar de penalidade com nítida natureza punitiva. Porém, a multa isolada, ao considerar o valor da operação como base de cálculo, acabou, em algumas ocasiões, superando total da obrigação principal, o que foge dos limites delineados pelos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, sendo imperiosa sua limitação ao valor atualizado do tributo. (TJMG - Apelação Cível 1.0024.12.169877-3/001, Relator(a): Des.(a) Adriano de Mesquita Carneiro (JD Convocado) , 3ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 14/12/2017, publicação da súmula em 23/01/2018 -grifei).

Com essas considerações, renovando venia ao eminente Relator Des. Marcelo Rodrigues, REJEITO A PRELIMINAR.

É como voto.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

DES. CAETANO LEVI LOPES - De acordo com o(a) Relator(a).

DESA. HILDA TEIXEIRA DA COSTA

Peço vênia ao em. Des. Relator para aderir à divergência inaugurada pelo em. Des. Primeiro Vogal, no tocante à preliminar de nulidade da CDA, aproveitando o ensejo para declinar as seguintes razões.

No que tange ao argumento de nulidade da CDA que fundamenta a execução fiscal, não verifico, de plano, o declarado vício.

Todos os dispositivos legais que embasam a forma de calcular os juros encontram-se na parte inferior do documento, de sorte que a aferição de legalidade e constitucionalidade dos juros e da multa aplicados se revela possível.

Ademais, considero que a descrição da origem, da natureza e do fundamento legal da dívida, contida no título executivo, não se apresenta de forma genérica, nem mesmo tem o condão de restringir o direito de defesa da empresa executada.

Saliento, ainda, que, por meio dos mesmos fundamentos exarados pelo em. Des. Primeiro Vogal, não vislumbro incongruência entre o auto de infração de fl. 58 - TJ e o Relatório Fiscal de fls. 61/64 - TJ.

Portanto, não há como concluir, desde já, pela ausência ou vício de forma a afastar a presunção de certeza e liquidez que goza a Certidão de Dívida Ativa.

O título é válido e exigível, somente podendo ser



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

desconsiderado mediante prova clara de sua nulidade, o que não se verifica nos autos.

Em face do exposto, renovando vênia ao em. Des. Relator, rejeito a preliminar de nulidade da CDA.

JD. CONVOCADO BAETA NEVES

Peço vênia ao e. Relator, Desembargador Marcelo Rodrigues, para acompanhar a divergência lançada pelo 1º Vogal, Desembargador Raimundo Messias Júnior, pois coaduno do entendimento de que sem a expedição de nota ou cupom fiscal, não é possível aferir a data do fato gerador e, conseqüentemente, a data a ser considerada será a da análise anual, quando a Fazenda Pública apurar a inconsistência.

De outra sorte, após análise dos autos, também verifiquei que a autuação fiscal foi corrigida pelo Conselho de Contribuintes.

A perícia produzida não invalida, quanto ao mais, a autuação do fisco e, por conseguinte, a CDA em questão.

De resto, acompanho os argumentos dos votos divergentes que me antecederam, no sentido de REJEITAR A PRELIMINAR.

Desembargador MARCELO RODRIGUES

RELATOR

VOTO

Vencido na preliminar de nulidade, passo ao exame das demais matérias devolvidas nos recursos de apelação.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Primeira apelação

Prejudicial de mérito - decadência

Suscita a apelante a decadência dos créditos tributários anteriores a 22.3.2006, porquanto aplicável o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, considerando-se que houve recolhimento parcial do ICMS.

Sem razão a apelante.

Conforme dispõe o art. 150 e seus parágrafos do Código Tributário Nacional:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Por sua vez, define o art. 173, inciso I:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Certo é que, nos termos acima definidos, o prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte, que no caso, seria em 1º de janeiro de 2007.

Neste sentido, verifica-se que a Fazenda Pública tinha o prazo até 2012 para homologar ou constituir o crédito tributário, considerando-se que os lançamentos efetuados pelo contribuinte se referem a fato gerador ocorrido em 2006.

Ainda que assim não fosse, da data do lançamento (novembro de 2006, à data da notificação do contribuinte sobre a não homologação do lançamento (22.3.2011)), não decorreram os cinco anos.

Pelo exposto, rejeito a prejudicial.

Mérito

No mérito, não assiste razão à apelante.

Consiste a pretensão da apelante na reforma da sentença para extinção do crédito tributário em razão da ausência de irregularidades no lançamento do ICMS relativo ao seu estoque do ano de 2006, porquanto teria havido discrepância entre os lançamentos e os relatórios apurados pelo fisco, caracterizando-se operações de entrada e saída de mercadorias sem nota fiscal.

Certo é que no ano de 2005, foi editado o Decreto Estadual



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

44.147, que inseriu o Anexo XV no Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais para alterar o regime de tributação de diversas mercadorias comercializadas pela apelante para o sistema de substituição tributária.

Referida norma foi regulamentada pela Resolução 3.728, de 2005, que estabeleceu o procedimento a ser adotado pelo contribuinte quando da apuração do estoque e do respectivo imposto a ser pago.

Conforme auto de infração de f. 58-TJ, e Relatório Fiscal de f. 61 a 64 -TJ, o Fisco apurou diferenças decorrentes de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, entre o imposto apurado e o valor recolhido pela apelante, em função do levantamento realizado com base nos arquivos eletrônicos transmitidos.

Certo é que o Fisco utilizou do seu poder de fiscalização e, a partir da análise dos registros constantes de arquivos eletrônicos transmitidos pela apelante, por meio do sistema SINTEGRA, aplicando-se a equação estoque inicial (EI), somado das entradas (E) e subtraídas as saídas de mercadorias (S), não resultava no estoque final (EF).

A justificativa da apelante foi de que havia várias perdas, furtos e registros equivocados dos códigos das mercadorias nas vendas, resultando nas diferenças de estoque, não se revelando ilicitude ou dolo na operação.

Com a devida vênia, não há como ser respaldada a conduta da apelante de registrar perdas em desconformidade com a lei, ou mesmo justificativa para não manter rigoroso controle de seu estoque.

A escrituração contábil dos estabelecimentos empresariais deve obrigatoriamente corresponder às informações fiscais, as quais, por sua vez, são passíveis de registro no sistema SINTEGRA.

Em relação às perdas de estoque, dispõe o RICMS, de 2002:



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

V - vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial;

(...)

§ 2º. O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

(...)

art. 72. Tendo havido mais de uma aquisição ou recebimento e sendo impossível estabelecer correspondência entre estes e a mercadoria cujo crédito deva ser estornado, o montante a estornar será calculado pela aplicação da alíquota vigente à data do estorno sobre o valor da aquisição ou recebimento mais recente.

art. 73. Para efeitos de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no livro Registro de Saídas.

Parágrafo único. Na hipótese de estorno de crédito de ativo



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

permanente entrado no estabelecimento até 31 de julho de 2000, o valor encontrado por período de apuração, nos termos do disposto no artigo 205 da Parte 1 do Anexo V, será destacado em separado.

Notadamente, para o Fisco, se o resultado do estoque final não corresponde à soma do estoque inicial mais as entradas menos as saídas, por certo resulta no entendimento de que houve entrada ou saída desacobertada de notas fiscais.

Conforme apurou o perito oficial (f. 374-TJ):

As informações transmitidas pela Embargante através de sistema eletrônico, como já observado anteriormente por este perito, no que se refere aos estoques, não refletiram as reais operações mensais, vez que não eram emitidas notas fiscais relativas aos ajustes de estoques de eventuais perdas, furtos e sobras identificadas no relatório contábil gerencial.

Registre-se que no Direito Tributário, existem obrigações legais a serem impositivamente cumpridas, não podendo o contribuinte realizar compensações que entende devidas, não cabendo justificativas que não estão documentalmente comprovadas ou registradas.

E a obrigação de fornecer os dados corretos ao Fisco é do contribuinte, conforme art. 4º, da Resolução 3.728, de 2005, cabendo ao Fisco a comparação do imposto recolhido com o que efetivamente seria devido, a partir dos relatórios eletrônicos fornecidos.

Com relação às multas, realmente não podem ter natureza de confisco, devendo se limitar ao teto de 100% do valor do tributo.

A matéria já foi submetida ao crivo do STF, que firmou entendimento de que multa até o limite de 100% (cem por cento) do valor do tributo não representa efeito confiscatório:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. MULTA PUNITIVA DE 120% REDUZIDA AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO TRIBUTO. ADEQUAÇÃO AOS PARÂMETROS DA CORTE. 1. A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. É a sanção prevista para coibir a burla à atuação da Administração tributária. Nessas circunstâncias, conferindo especial destaque ao caráter pedagógico da sanção, deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria. 2. A Corte tem firmado entendimento no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade revela-se nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Entendimento que não se aplica às multas moratórias, que devem ficar circunscritas ao valor de 20%. Precedentes. 3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 557, § 2º, do CPC/1973.

(ARE 938538 AgR, Relator(a): ministro Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 30.9.2016, processo eletrônico DJe-225 publicado em 21.10.2016)

Neste sentido, deve ser provido o recurso apenas neste ponto, porquanto a multa de revalidação foi estabelecida em 120% do valor do tributo.

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao primeiro recurso apenas para julgar procedente o pedido de redução da multa, limitando-a ao teto de 100% do valor do tributo.

Segunda apelação

Com relação à segunda apelação, tenho que assiste razão ao Estado de Minas Gerais.

Conforme relatório gerencial da apelada, f. 94 a 144-TJ, alguns itens foram descritos com a operação 702 (saída de



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

mercadorias de inventário).

Ora, a autuação do Fisco resultou justamente na diferença relativa ao ajuste do inventário efetuado pela apelada, e que resultou na apuração de estoque final diferente do que foi lançado no sistema SINTEGRA, ocasionando a detecção de mercadorias com entrada e saída desacobertas.

O confronto do relatório gerencial da apelada com a autuação do Fisco demonstra que aqueles produtos foram irregularmente lançados como ajuste de inventário, em eventual categoria de perdas gerenciais, o que não é permitido pela legislação.

Veja-se que a matéria foi analisada pelo Conselho de Contribuintes do Estado, conforme ata de julgamento vista às f. 221 a 318-TJ.

E conforme já examinado no julgamento da primeira apelação, o ato praticado pela apelada foi em desacordo com os art. 71 a 73, do RICMS, de 2002.

Neste sentido, o relatório gerencial de f. 94 a 144-TJ, produzido unilateralmente pela apelada, desacompanhado das notas fiscais e relativas ao lançamento do ICMS, ainda que para fins de ajuste ou aproveitamento de operações, revela-se incongruente com a apuração do Fisco, cabendo a cobrança pela ausência de prova do recolhimento do tributo.

Pelo exposto, dou provimento ao segundo recurso para reformar a sentença e julgar improcedentes os embargos, observada a procedência da primeira apelação quanto ao limite da multa.

Custas de ambos os recursos pela primeira apelante, e honorários que revento à totalidade em seu desfavor, fixados em 12% sobre o valor da causa até o limite do art. 85, § 3º, inciso I, do Código de Processo Civil, e 9% no que resultar no art. 85, § 3º, inciso II, conforme art. 85, § 5º, já considerado o disposto no § 11, do mesmo



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

dispositivo legal.

<

DES. RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR - De acordo com o(a) Relator(a)

DES. CAETANO LEVI LOPES - De acordo com o(a) Relator(a).

DESA. HILDA TEIXEIRA DA COSTA

No que se refere à análise do mérito, acompanho o voto do em. Des. Relator.

JD. CONVOCADO BAETA NEVES

Quanto ao mérito, acompanho, na íntegra, o voto do eminente Desembargador Marcelo Rodrigues, para REJEITAR A PREJUDICIAL DE MÉRITO suscitada pela 1ª Apelante - Lojas Americanas S.A. - DAR PARCIAL PROVIMENTO AO 1º RECURSO E DAR PROVIMENTO AO 2º RECURSO.

É como voto.

SÚMULA: "REJEITAR A PRELIMINAR, VENCIDOS O RELATOR E O SEGUNDO VOGAL, REJEITARAM A PREJUDICIAL DE MÉRITO, DERAM PARCIAL PROVIMENTO AO PRIMEIRO RECURSO E DERAM PRVIMENTO AO SEGUNDO RECURSO"