

Acórdão: 16.116/03/1^a
Impugnação: 40.010109174-46(Aut.), 40.010109175-19(Coobr.)
Impugnantes: Vale do Ouro Alimentos Ltda(Aut.), Real Contabilidade Ltda(Coobr.)
Proc. S. Passivo: Joana Maria de Oliveira Guimarães(Aut),Renato Soares(Coob)
PTA/AI: 01.000140938-11
Inscrição Estadual: 186.808773.00-22(Autuada)
CNPJ: 38.739769/0001-07(Coobrigada)
Origem: AF/ Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO DE LIVRO FISCAL - O extravio do Livro Registro de Saídas enseja a aplicação da penalidade isolada prevista no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6.763/75, sendo que a apresentação das respectivas notas fiscais de saídas não elide a exigência. Infração caracterizada. Acionado o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei nº 6763/75, para reduzir a Multa Isolada aplicada a 10% (dez por cento) do seu valor. Decisão unânime.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatada a escrituração no LRAICMS, na coluna "Operações Sem Débito do Imposto", de valores de notas fiscais cujo ICMS encontrava-se devidamente destacado, comprovada também, a falta de escrituração de notas fiscais no LRAICMS e, ainda, a adulteração do LRE, fatos que resultaram em recolhimento a menor do imposto. Infrações caracterizadas. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/2001 a 31/07/2002, pelas seguintes irregularidades:

- 1) Extraviou o Livro Registro de Saídas do Exercício de 2001;
- 2) Recolheu ICMS a menor, nos meses de julho, agosto, novembro e dezembro de 2001 e janeiro a julho de 2002, vez que:
 - 2.1) Escriturou no Livro Registro de Apuração do ICMS, na coluna "Operações sem Débito do Imposto", valores de notas fiscais cujo imposto foi regularmente destacado e/ou deixou de escriturar no LRAICMS, valores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de notas fiscais emitidas, conforme reconstituição do LRS e recomposição da conta gráfica discriminadas nos quadros I, II, III, IV, V e VI do AI;

2.2) Adulterou o Livro Registro de Entradas do exercício de 2001 e consequentemente o livro Registro de Apuração do ICMS do referido ano, com lançamento em dezembro/01, da Nota Fiscal nº 000001, não apresentada, do produtor rural "Erci Dalla Costa", com valor contábil e base de cálculo de R\$ 304.753,84, e ICMS de R\$ 60.752,05, divergindo do DAPI do mesmo período enviado em 23-01-02, no qual o valor dessa nota fiscal não constava, sendo este valor exatamente a diferença do valor do DAPI do mesmo período, substituído em 05-08-02, sendo que a NF acima mencionada encontra-se 'em branco' e arquivada na AF/Paracatu;

2.3) Escriturou no livro de Registro de Saídas, em março/2002, a NF nº 014.173, na coluna "Operações Sem Débito do Imposto", sendo que houve o destaque do ICMS na aludida nota fiscal.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 1.549 a 1.572 e 1.586 a 1.602, contra as quais o Fisco apresenta manifestação às fls. 1.730 a 1.737 e apresentação dos documentos de fls. 1.738 a 1.757.

Intimadas a terem vistas dos documentos apresentados pelo Fisco (fls. 1.758 a 1.761), a Autuada e a Coobrigada voltam a se manifestarem às fls. 1.764 a 1.770 e 1.837 a 1.849, respectivamente. O Fisco se manifesta a respeito (fls. 1.855 a 1.862).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.865 a 1.875, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

A **irregularidade 1** do AI refere-se à constatação do extravio do livro Registro de Saídas da Autuada concernente ao exercício de 2001, o qual foi solicitado pelo Fisco não só quando da lavratura do TIAF nº 108373 em 07-08-02 (fls. 02), mas também mediante a posterior intimação de 16-08-02 (fls. 03).

Na tentativa de elidir o feito a Autuada alega que a não exibição do aludido livro fiscal se deu em razão de furto ocorrido em seu estabelecimento. Não obstante, vale ressaltar que a mesma além de não carrear aos autos, até o momento, o alegado 'boletim de ocorrência policial' (o que *per si* já extrapolaria o prazo previsto no art. 98, § único da CLTA/MG), não fez à época própria qualquer comunicação ao Fisco a respeito do ocorrido, conforme expressamente estabelece o art. 96, inciso XII, da Parte Geral do RICMS/96, circunstâncias que inviabilizam a aceitação de sua alegação.

Quanto a apresentação das notas fiscais de saídas do exercício de 2001, infere-se que tal fato não invalida a presente exigência que se refere ao extravio do LRS de 2001, que é documento fiscal distinto e também de exibição obrigatória por parte da Contribuinte, conforme preceitua o artigo 16, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, mostra-se correta a exigência da penalidade isolada de 40% capitulada no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6.763/75, aplicada em relação ao extravio do citado livro fiscal, cuja base de cálculo foi apurada a partir do valor das saídas escrituradas no livro Registro de Apuração do ICMS, sendo que a MI prevista no artigo 54, inciso VII, do mesmo diploma legal, a qual a Impugnante faz referência, não se confunde com a presente exigência, haja vista que a mesma tem finalidade específica, qual seja, penalizar o contribuinte por cada "intimação" que o Fisco necessitar expedir solicitando a apresentação de documentos fiscais, sem que haja o atendimento pela empresa no prazo regulamentar.

No tocante a **irregularidade 2.1** do AI, infere-se que o Fisco, mediante o Quadro I de fls. 15/57 dos autos, e com base nas notas fiscais de saídas apresentadas, reconstituiu o mencionado LRS de 2001 (extraviado), oportunidade em que constatou a escrituração no LRAICMS, na coluna "OPERAÇÕES SEM DÉBITO DO IMPOSTO", de valores de ICMS que se encontravam regularmente destacados nas notas fiscais, ou então constatou a falta de registro no referido livro fiscal, de valores de notas fiscais de saída emitidas, fato que contraria o disposto no artigo 25 da Lei nº 6.763/75 combinado com os artigos 201 e 202 do Anexo V do RICMS/96.

Acrescente-se apenas que a aludida irregularidade não foi contestada pelos Impugnantes e encontra-se discriminada ainda nos Quadros II, III e IV (fls. 56/57), sendo que os valores foram levados a efeito na recomposição da conta gráfica de fls. 59 e 60 dos autos, onde apurou-se recolhimento a menor do imposto nos meses de julho, agosto, novembro e dezembro de 2001, bem como no período de janeiro a julho/2002.

Corretas, pois, as exigências de ICMS e MR (50%).

Na **irregularidade 2.2** do AI o Fisco constatou uma adulteração do livro Registro de Entradas da Autuada relativo ao exercício de 2001 (e conseqüentemente do LRAICMS), que consistiu no acréscimo de lançamento no LRE, a título de crédito, da Nota Fiscal nº 000001 do produtor rural mineiro "ERCI DALLA COSTA" (CPF nº 62794973991), datada de 30-12-01, consignando base de cálculo de R\$ 304.753,84 e ICMS no valor de R\$ 60.752,05.

Ressalte-se que o referido valor do ICMS corresponde exatamente à diferença entre o valor do crédito do imposto consignado no DAPI relativo a dezembro/2001, apresentado em 23-01-02 (fls. 1526), e o valor do crédito discriminado no DAPI relativo ao mesmo mês, que foi posteriormente protocolizado em "substituição" ao anterior em 05-08-02 (fls. 1527), sendo que tanto o LRE como o correspondente LRAICMS haviam sido encerrados em 31-12-01 e foram registrados na AF em 15-04-02 devidamente encadernados (fls. 1694 e 1726), cujos valores correspondiam ao citado DAPI originariamente entregue em 23-01-02.

Vale destacar que a citada NF nº 000001, muito embora encontre-se escriturada no LRE (fls. 1692), não foi apresentada pela Contribuinte, motivo que levou o Fisco a obter, junto a AF/Paracatu, cópia do aludido documento que se encontra "em branco", haja vista tratar-se da "via cega" que fora arquivada na repartição fiscal nos termos do artigo 153, Parte Geral, do RICMS/96 (fls. 1524/1525).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, uma vez comprovado que a referida NF 000001 não tem o condão de gerar crédito à Autuada, mostra-se correta a atitude do Fisco em glosar o respectivo valor do imposto escriturado no LRE de fls. 1692 dos autos.

Na tentativa de elidir o feito a Autuada alega que houve erro de digitação ou mesmo falha em seu sistema de processamento de dados contábeis, que inadvertidamente considerou o creditamento do ICMS como advindo da citada NF 000001 quando, na realidade, o mesmo teria origem em diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias, material de uso/consumo, energia elétrica e comunicação, cujo imposto estava sendo escriturado extemporaneamente, conforme relação intitulada 'LEVANTAMENTO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO' de fls. 1771/1777 dos autos, mesmo porque a empresa nunca teria realizado negócios com o aludido produtor rural.

Não obstante, infere-se que o citado produtor rural integra a relação de seus fornecedores, conforme LISTA DE CÓDIGOS DE EMITENTES (fls. 92), bem como diversos lançamentos no LRE, a exemplo da escrituração de fls. 1670 dos autos. Vale lembrar ainda que resta comprovado nos autos que os referidos "créditos extemporâneos" não poderiam ter sido apropriados em dezembro/2001, haja vista que os livros fiscais foram registrados na AF em abril/2002, já devidamente encerrados, correspondendo a DAPI entregue em janeiro/2002, cujo crédito não computava o correspondente valor de R\$ 60.752,05.

Ressalte-se que a Contribuinte não fez qualquer observação nas respectivas notas fiscais a respeito da causa da citada escrituração extemporânea e nem efetuou a comunicação do fato à repartição fazendária no prazo de 5 dias contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado, conforme expressamente determina o artigo 67, § 2º, itens 1 e 3, da Parte Geral do RICMS/96, circunstâncias que também inviabilizam o acatamento desses créditos.

Acrescente-se ainda que a maior parte das notas fiscais anexadas relativas ao crédito extemporâneo (fls. 1778/1836) foi emitida antes de dezembro/1996, fato que extrapola o prazo decadencial de 5 anos previsto no § 3º, do referido artigo 67 do Regulamento para apropriação do imposto em dezembro/2001, sendo que algumas contas de telefone não foram emitidas em nome da Autuada, além de não haver qualquer demonstração de que os valores discriminados no levantamento elaborado pela mesma correspondem ao valor do crédito dito escriturado em dezembro/2001.

No que concerne ao Laudo Pericial nº 3-1237 elaborado pelo Instituto de Criminalística da Secretaria de Estado da Segurança Pública de Minas Gerais a respeito do LRE e LRAICMS de dezembro/01 (fls. 1656/1662), infere-se que o mesmo vem corroborar a tese do Fisco a respeito da adulteração do LRE, na medida em que o laudo conclui que houve supressão de uma, ou mais folhas, que havia entre as atuais "0029" e "0030" deste livro fiscal e ainda apura que houve:

"desalinhamento acentuado entre as linhas que perfazem os campos de preenchimento das planilhas das folhas "0028" e "0029" e os das folhas anteriores. Entretanto, constataram alinhamento entre o resquício de linha existente em um dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fragmentos superiores de papel e as primeiras linhas da folha "0027".

Vale destacar que a citada NF 000001 encontra-se escriturada à folha "0028" do referido LRE (vide fls. 1692 dos autos).

Em sendo assim, mostram-se corretas as exigências de ICMS e MR (50%) em relação à glosa de crédito procedida bem como a correspondente aplicação da MI de 40% prevista no artigo 55, XI, da Lei nº 6.763/75, calculada sob o valor da operação da NF 000001 que foi indevidamente inserida no LRE, fato que configurou a adulteração do aludido livro fiscal.

Quanto a **irregularidade 2.3** do AI vale apenas realçar que a mesma se refere à indevida escrituração no livro Registro de Saídas, em março/2002, na coluna "Operações Sem Débito do Imposto", da Nota Fiscal nº 14173, emitida pela Autuada em 13-03-02, haja vista que o aludido documento consigna o respectivo destaque do ICMS (conforme se infere da cópia do mesmo que se encontra anexada às fls. 1522 dos autos), sendo que o Fisco não exige qualquer penalidade isolada, mas tão-somente o pagamento do ICMS e respectiva MR (50%). Já a alegação da Contribuinte a respeito da ausência de dolo ou má-fé não elide o feito, conforme preceitua o art. 136 do CTN.

No que concerne ao emprego da taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios, verifica-se que sua utilização encontra respaldo na Resolução 2.880/97 c/c os artigos 127 e 226 da Lei nº 6.763/75. Não há, pois, que se falar em qualquer ilegalidade ou mesmo em confisco, aplicando-se ainda, no que couber, o disposto no art. 88, inciso I, da CLTA/MG.

Por fim, a Coobrigada pede a sua exclusão da lide, ao fundamento de que, por se tratar de 'empresa prestadora de serviço de contabilidade', sua responsabilidade é subsidiária e não solidária.

Analisando-se a legislação tributária deste Estado, verifica-se que a responsabilidade tributária é tratada pelo artigo 21 da Lei nº 6.763/75 cujo "*caput*" estabelece que as diversas pessoas ali arroladas são "*solidariamente*" responsáveis pela obrigação tributária.

Não obstante, há de se destacar que o item 3 do parágrafo único do aludido dispositivo legal expressamente disciplina que o 'contabilista ou empresa prestadora de serviço de contabilidade' deve "*responder subsidiariamente*" pelo pagamento do imposto e acréscimos legais, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Assim, em última análise evidencia-se que a solidariedade não é uma forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação, mas sim apenas uma maneira de "graduar" a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo.

Nesse sentido, infere-se que a responsabilidade a que se refere o citado item 3 do parágrafo único da Lei nº 6.763/5 deve ser entendida como "*solidariedade*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subsidiária", onde o patrimônio do responsável somente é afetado depois (ou na falta/impossibilidade) do patrimônio do contribuinte.

No caso dos autos, restou comprovada a adulteração do LRE da Autuada (circunstância que configura a intenção dolosa do agente e que resultou em falta de pagamento do imposto, conforme irregularidade 2.2 do AI), documento fiscal cuja escrituração é de exclusiva responsabilidade da Coobrigada, que tem a obrigação de permanecer com os mesmos em seu poder, nos exatos termos do art. 171, inciso I, alínea "a", da Parte Geral do RICMS/96, não havendo nenhum distrato entre as partes, mesmo porque tal fato não foi alegado pelas Impugnantes ou mesmo comunicado à repartição fazendária, conforme preceitua o art. 172 do Regulamento.

Assim, a capitulação da 'responsabilidade tributária' da Coobrigada, efetuada pelo Fisco com base no artigo 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, mostra-se correta e encontra respaldo no item 1, alínea "b" c/c item 2, ambos da Instrução Normativa DCT/SRE nº 02/95, devendo-se apenas ressaltar que a mesma tem sua graduação abrandada pela "subsidiariedade" definida no parágrafo único, item 3, daquele dispositivo legal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o Lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgava parcialmente procedente, para excluir o Coobrigado do pólo passivo. Em seguida, à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei nº 6763/75, para reduzir a Multa Isolada consignada no item 1 do Auto de Infração a 10%(dez por cento) do seu valor. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro supracitado, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 14/05/03.

**José Luiz Ricardo
Presidente/Relator**

JLR/EJ/cecs