

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.644/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159813-45
Impugnação: 40.010124363-48, 40.010124361-86 (Coob.), 40.010124360-03 (Coob.)
Impugnante: Mercantil Mundial Ltda
IE: 672856057.00-21
Fernando Moreira da Rocha (Coob.)
CPF: 541.506.476-15
Paulo Roberto Avelar Silva (Coob.)
CPF: 097.931.946-34
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão Júnior/Outro(s) (Aut. e Coobs.)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Os Coobrigados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, incisos II e III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatada, mediante levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID), a ocorrência de entradas, estoques e saídas de mercadorias, sujeitas ou não à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, ensejando as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do citado diploma legal, limitada nos termos do § 2º do dispositivo e majorada em 100 % (cem por cento) em razão da reincidência, capitulada no art. 53 § 7º da citada lei. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, a base de cálculo da multa isolada relativa às entradas desacobertas de produtos sujeitos à substituição tributária deve ser a mesma utilizada para a exigência do imposto.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, da ocorrência de entradas, estoques e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigem-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no inciso II e no § 2º, ambos do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do mesmo diploma legal, majorada em 100% em razão de reincidências.

Da Impugnação

Inconformados, os Coobrigados e a Autuada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação respectivamente às fls. 3.650/3.654 e 3.658/3.662 e 3.666/3.694, juntando documentos às fls. 3.707/4.002.

Importante ressaltar que o Procurador dos três sujeitos passivos é o mesmo.

O Fisco promove reformulação do lançamento, conforme fls. 4.006/4.019.

Intimados, os Coobrigados e a Autuada se manifestam às fls. 4.029 solicitando esclarecimentos sobre a reformulação do lançamento não motivada pelo Fisco.

O Fisco presta os esclarecimentos às fls. 4.031.

Intimados os Coobrigados e Autuada dos esclarecimentos prestados pelo Fisco, a Autuada volta a se manifestar às fls. 4.035/4.036.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 4.038/4.058.

A Assessoria Fiscal do CC/MG retorna os autos ao Fisco para providências (fls. 4.071).

O Fisco se manifesta às fls. 4.072/4.073, juntando documentos às fls. 4.074/4.078.

Intimado o Procurador dos Sujeitos Passivos, não há manifestação dos mesmos (fls. 4.079).

A Assessoria do CC/MG decide exarar despacho interlocutório, solicitando informações dos Sujeitos Passivos (fls. 4.083).

A Autuada comparece aos autos às fls. 4.085/4.086 e 4.089.

Juntam-se documentos às fls. 4.090/4.092.

A Autuada novamente se manifesta às fls. 4.096/4.097 e o Fisco às fls. 4.098.

A Assessoria do CC/MG exara novo despacho interlocutório solicitando providências dos Sujeitos Passivos para instrução dos autos (fls. 4.100).

A Autuada se manifesta às fls. 4.104.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 4.111/4.114, juntando documentos às fls. 4.115/4.129, promovendo nova reformulação do lançamento às fls. 4.130/4.144, MAJORANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, com anexo do “CD” com as planilhas do levantamento quantitativo financeiro diário às fls. 4.146.

O Fisco promove ainda, juntada de documentos às fls. 4.152/4.396.

Intimado o Procurador dos Sujeitos Passivos da reformulação do crédito tributário, a Autuada se manifesta às fls. 4.398/4.405, juntando documentos às fls. 4.406/4.499.

O Fisco promove nova reformulação do lançamento (fls. 4.502/4.522).

Intimados os Sujeitos Passivos na pessoa de seu procurador, a Autuada se manifesta às fls. 4.529/4.531, juntando a planilha de fls. 4.532.

O Fisco, por fim, se manifesta às fls. 4.535/4.544, requerendo a procedência do lançamento, conforme última reformulação do lançamento procedida.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 4.548/4.563, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para utilizar como base de cálculo da multa isolada relativa às entradas desacobertadas à substituição tributária (cimento e refrigerante), a mesma utilizada para a exigência do imposto (BC ICMS/OPP).

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa

A Impugnante Mercantil Mundial Ltda argui cerceamento do direito de defesa sob dois enfoques.

Primeiro, sustenta que a Fiscalização desenvolveu os trabalhos, que culminaram no lançamento em questão, durante um período aproximado de 10 (dez) meses, sendo que para a análise e apresentação de defesa só lhe foram concedidos 30 (trinta) dias.

Porém, independentemente do prazo que o Fisco utilize na verificação fiscal do contribuinte, a legislação que rege o processo tributário administrativo concede ao Sujeito Passivo, o prazo de 30 (trinta) dias para impugnação do lançamento, com fulcro no art. 117 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 47.747/08.

Por outro lado, destaca-se que o Fisco necessita de um tempo maior que o contribuinte para analisar sua escrituração fiscal, os documentos fiscais emitidos, a apuração do imposto e os auto lançamentos porventura realizados pelo contribuinte, tendo em vista que ele não conhece a realidade da empresa, o que não ocorre com seus respectivos administradores.

Os administradores do contribuinte conhecem integralmente os procedimentos fiscais e tributários utilizados na administração da empresa, portanto, não necessitam do mesmo tempo despendido pelo Fisco para conhecer essa realidade.

Não obstante, como bem afirma a Fiscalização, as atividades de verificações fiscais são dinâmicas, realizadas simultaneamente em vários contribuintes e de diversas formas, não se permitindo ficar à disposição de apenas uma empresa pelo período de 10 (dez) meses como quer crer a Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, não cabe a alegação de cerceamento do direito de defesa em relação a esse aspecto levantado pela Autuada, reiterando-se que o Fisco cumpriu fielmente o que prevê a legislação de regência.

Sob outro enfoque, a Autuada argui, também, cerceamento de seu direito de defesa por ter a Fiscalização agrupado em um só item, para realização do levantamento, produtos/mercadorias diversos.

Com a devida vênia, não se verifica prejuízo à Autuada e nem cerceamento de direito de defesa em relação a este aspecto.

O Fisco utilizou-se do livro Registro de Inventário (cópia juntada às fls. 27/175), no qual são discriminados todos os produtos/mercadorias que a Empresa comercializa, e com base também, nas notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, foram agrupados produtos/mercadorias para racionalizar e tornar efetivo e legítimo o levantamento quantitativo.

A utilização deste procedimento evita distorções nos resultados do levantamento quantitativo. Por exemplo, em relação às sacas de 50 kg de cimento, forma usual de embalagem de comercialização do produto, foram agrupadas todas as marcas no item “cimento”. Evita-se, dessa forma, que cimento de uma determinada marca, por exemplo, “Cauê”, tenha o resultado do levantamento distorcido se na nota fiscal de saída discriminar-se apenas “x sacas de cimento” ao invés de “x sacas de cimento Cauê”.

Para as mercadorias como açúcar, arroz, feijão, leite e refrigerante, o Fisco transformou todos os tipos de embalagem em uma medida única, específica e comum a todas as mercadorias, por exemplo, caixa de leite em unidades de litro, embalagens de arroz, feijão, açúcar na medida “quilograma”.

Destaca-se que o procedimento utilizado pelo Fisco não ocasionou qualquer cerceamento ao direito de defesa, pois contribuiu de forma efetiva para legitimidade do levantamento quantitativo realizado pelo Fisco.

Caso o Fisco não utilizasse este procedimento, o Contribuinte em questão argumentaria do resultado do levantamento, e afirmaria que determinadas saídas não teriam sido contempladas em razão da forma de emissão das notas fiscais de saídas.

Dessa forma, também em relação a esse aspecto, conclui-se que não ocorreu qualquer cerceamento do direito de defesa e nem prejuízo à Autuada.

Pelo exposto, rejeita-se a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa da Impugnante.

Do Mérito

Da Sujeição Passiva

Os Coobrigados, em sede de impugnação, sustentam, em peças de defesa distintas, sua inclusão indevida como responsáveis tributários solidários pelo crédito tributário ora sob análise (fls. 3.650/3.654 e 3.658/3.662).

O Fisco, por sua vez, quando do lançamento, fundamenta a inclusão desses responsáveis tributários por intermédio dos documentos juntados às fls. 187/245.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, pelo registro público das procurações de fls. 187/188 e 189/190, o sócio administrador da Autuada, Sr. Dejair dos Reis, conforme contrato social registrado na JUCEMG (fls. 3.699/3.705), constitui como procuradores os Coobrigados Paulo Roberto Avelar Silva e Fernando Moreira da Rocha, respectivamente, conferindo aos mesmos amplos poderes para gerir e administrar a Empresa.

Em que pese essas procurações datarem de 12 de setembro de 2008, pelos documentos juntados às fls. 196/245, verifica-se que os Administradores constituídos já se encontravam no pleno exercício de gerência no período de constatação das infrações à legislação tributária ora sob análise, denotando que eram eles que efetivamente administravam a Empresa.

Como exemplo, é possível citar o Auto de Penhora, Depósito e Avaliação expedido pela Justiça Federal, em 28/07/06, e recebido pelo Administrador da Autuada e Coobrigado Fernando Moreira da Rocha (vide fls. 209 e verso).

Da mesma forma, o Mandado de Citação, Penhora e Avaliação, às fls. 211, de 02/08/04, traz a assinatura de recebimento do citado administrador. Para tanto, basta comparar sua assinatura no documento com aquela constante de fls. 3.663, na qual confere poderes da cláusula *ad judicium* para ser representado neste processo tributário administrativo.

Na sequência, existem diversos documentos que demonstram a administração da Empresa autuada por este Coobrigado no período objeto do lançamento como assinaturas no livro Registro de Empregado (fls. 219/223), em comunicado de dispensa de empregado (fls. 224) e em termo de rescisão de contrato de trabalho (fls. 225).

No que tange ao Administrador e Coobrigado Paulo Roberto Avelar Silva, verifica-se que aparece como locador do imóvel utilizado pelo estabelecimento da Autuada no exercício de 2007 (vide fls. 196/198).

Destaca-se que os telefones utilizados pela Empresa encontravam-se contratados junto às operadoras, *in casu*, TELEMIG CELULAR e TELEMAR em seu próprio nome (Paulo Roberto) nos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2008, sendo lançados nas listas de telefones por intermédio de seu nome como pessoa física e também na razão social da Empresa (vide documentos de fls. 199/208).

Para corroborar com os documentos que transferem a responsabilidade da administração da Empresa para os Coobrigados arrolados, a Fisco junta aos autos, às fls. 4.161/4.166, documentos e fotos que comprovam ser o sócio administrador da Autuada, Sr. Dejair dos Reis, apenas um “laranja”, visto que sua residência não se apresenta compatível com a de um sócio de empresa do porte da Autuada.

A Fisco anexa ainda aos autos certidões do 1º e do 2º Ofício de Registro de Imóveis da Comarca de Sete Lagoas informando que o sócio “laranja” Dejair dos Reis não possui nenhum imóvel registrado nos citados cartórios (fls. 4.178 e 4.353).

Junta-se, ainda, aos autos, declarações de imposto de renda do Coobrigado Fernando Moreira da Rocha, dos exercícios de 2007 a 2011 (fls. 4.361/4.396), com a demonstração da evolução de seu patrimônio ao longo do tempo, contrastando com as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fotos da moradia daquele que seria seu “chefe” e proprietário da empresa ora autuada (fls. 4.162/4.165).

Verifica-se, portanto, que não há qualquer dúvida quanto à responsabilidade tributária solidária pelo crédito tributário, ora sob análise, dos Coobrigados lançados no Auto de Infração os quais são, na realidade, os reais proprietários da empresa.

A legislação tributária estabelece que, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, III do CTN, *in verbis*:

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.

Portanto, verifica-se que os Coobrigados mantiveram-se à frente da empresa autuada durante todo o período, objeto do lançamento, na condição de administradores.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo do *codex* possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar gradue a responsabilidade dos obrigados.

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Assim, o art. 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75, dispõem:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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.

(...)

§ 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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.

O art. 135, incisos II e III, do CTN tem a mesma redação e o mesmo alcance do § 2º acima descrito, e é aplicável as empresas que estejam ou não em atividade.

A gestão e/ou administração do Coobrigado, **com infração à lei tributária**, no caso dos autos, surge concomitantemente à obrigação tributária.

Doutrina da melhor cepa é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem solidariamente pela obrigação tributária **quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária** (que se dá pela realização do fato gerador).

Assim, na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, fls. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, fls. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, fls. 268), José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, **a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.**

Alguns autores defendem que a responsabilidade solidária prevista no art. 135 do CTN se justifica em face do interesse público (Hugo de Brito Machado).

Doutrinadores, como, por exemplo, Werther Botelho Spagnol, diferenciam a norma de incidência do tributo e a norma de transferência de responsabilidade. Demonstram que a incidência da norma de transferência de responsabilidade não afasta a da incidência do imposto, salvo a hipótese de previsão expressa nos termos do art. 128 do CTN. Por isso, via de regra, a obrigação é solidária.

Para outros autores a norma do art. 135 do CTN, que, conforme dito acima, prevê a responsabilidade solidária, não pode afastar do polo passivo o contribuinte com patrimônio em detrimento de um sócio administrador-laranja. Isto porque, para esta corrente doutrinária, ao eger sócio gerente sem patrimônio para a sujeição passiva, por substituição e, ato contínuo, excluir a pessoa jurídica, estimular-se-ia a fraude, configurando, portanto, um absurdo.

De todo modo, não se confunde a norma de incidência tributária com a norma de transferência da responsabilidade. O art. 128 do CTN prevê que a lei que atribui de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa deve excluir a responsabilidade do sujeito passivo direto (contribuinte ou substituto) ou lhe atribuir, apenas em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, os dispositivos acima citados da Lei nº 6.763/75 não excluem o contribuinte do polo passivo obrigação tributária. Pelo contrário, agregam ao polo passivo os administradores, sócios gerentes, diretores, entre outros.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, dos Coobrigados – responsáveis solidários –, com a finalidade de coibir o abuso cometido por prepostos, representantes, administradores, sócios gerentes, diretor ou equivalente, valendo-se da pessoa jurídica.

A jurisprudência não discrepa. Senão, veja-se.

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621 / MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, relativos a entradas, estoques e saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, caracterizando-se a legitimidade da responsabilidade tributária solidária dos Administradores da empresa.

O Fisco ainda destaca aspectos importantes quanto aos responsáveis tributários solidários arrolados na peça fiscal.

Informa que a ora autuada encerrou irregularmente suas atividades, com o bloqueio compulsório da sua inscrição estadual, pelo Fisco, em 15/12/10.

O Fisco ainda esclarece que no mesmo endereço (difere apenas pela “letra” no número de endereço, em funcionamento no mesmo galpão ocupado pela Autuada.) encontra-se instalada atualmente a Distribuidora de Alimentos Siro Ltda, IE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

001268450.00-37, cujos sócios são o Sr. Fernando Moreira da Rocha e o Sr. Caio Roberto Abreu Silva, sendo este último filho do Sr. Paulo Roberto Avelar Silva.

Importante, também, esclarecer que a inscrição estadual da nova empresa ocorreu em 07/07/09, período anterior ao bloqueio da inscrição estadual da ora Autuada.

Mediante pesquisa nos arquivos eletrônicos dos dois contribuintes, pode-se verificar que no período de novembro/09 a janeiro/11 houve uma enorme transação comercial entre as duas empresas, sendo que nos meses de novembro e dezembro de 2009 a Autuada foi a única fornecedora da Distribuidora de Alimentos Siro Ltda.

Em 2010, a maior parte das saídas de mercadorias promovidas pela Autuada foi destinada à nova empresa, sendo que em janeiro de 2011 todas as saídas da Impugnante foram feitas para a Distribuidora de Alimentos Siro.

Portanto, verifica-se que os Coobrigados abandonaram o estabelecimento ora autuado com o intuito de que apenas o sócio administrador relacionado no contrato social, que lá foi colocado apenas como um “laranja”, sem qualquer bem para responder pelo crédito tributário decorrente das infrações cometidas, responda por elas, e esses reais proprietários continuem com os bens e mercadorias do estabelecimento em uma nova Empresa, sem qualquer irregularidade no início de suas atividades.

Diante do exposto, conclui-se pela pertinência da responsabilidade tributária solidária dos Coobrigados arrolados na peça fiscal.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante Mercantil Mundial Ltda faz pedido de prova pericial às fls. 3.693 sem, contudo, apresentar os quesitos pertinentes para tal.

O art. 142, inciso I do § 1º do RPTA, prevê, *in verbis*:

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

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - **não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;**(grifou-se)

(...)

Dessa forma, nos termos da legislação supracitada, fica prejudicada a análise quanto ao pedido.

Do Mérito Propriamente Dito

A autuação versa sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, da ocorrência de entradas, estoques e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Considerando-se existirem mercadorias sujeitas e não sujeitas à tributação a título de substituição tributária, foram feitas exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no inciso II e no § 2º, ambos do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do mesmo diploma legal, limitada nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidências.

Em relação às mercadorias sujeitas à tributação a título de substituição tributária, no caso CIMENTO e REFRIGERANTE, o Fisco procedeu da seguinte forma:

- ENTRADAS DESACOBERTADAS: separou os cálculos relativos às operações próprias, nos termos do art. 21, VII da Lei nº 6.763/75, e os relativos às operações sujeitas à substituição tributária (vide cálculos do crédito tributário remanescente às fls. 4.517/4.520).

Dessa forma, em relação às operações próprias foram exigidos ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 (50%) e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do citado diploma legal, majorada em 100 % (cem por cento) em razão de reincidências.

No caso da substituição tributária foram exigidos ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 (100%) e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do citado diploma legal, majorada em 100 % (cem por cento) em razão de reincidências.

- SAÍDAS DESACOBERTADAS: exigida apenas Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, limitada nos termos do § 2º do dispositivo ao percentual de 15% (quinze por cento) e majorada em 100 % (cem por cento) em razão de reincidências.

Em relação às mercadorias sujeitas à tributação normal (AÇÚCAR, ARROZ, FEIJÃO, LEITE e SAL), assim procedeu o Fisco:

- ENTRADAS, ESTOQUES e SAÍDAS DESACOBERTADAS: exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 (50%) e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do citado diploma legal, limitada nos termos do § 2º do dispositivo, no caso de alíquota de 12% (doze por cento), e majorada em 100 % (cem por cento) em razão de reincidências.

Importante esclarecer que em relação às entradas desacobertadas, nas duas situações, ou seja, sujeitas ou não à tributação a título de substituição tributária, as exigências relacionadas ao imposto têm suporte no art. 21, VII da Lei nº 6.763/75.

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O Fisco apresenta às fls. 09/10 dos autos a relação dos anexos que compõem o lançamento, o relatório fiscal e o demonstrativo do crédito tributário encontram-se dispostos às fls. 11/12.

As planilhas que fazem a demonstração detalhada do crédito tributário encontram-se dispostas às fls. 13/24, sendo recomposta a conta gráfica do Contribuinte às fls. 25/26.

Salienta-se que o conjunto dos documentos utilizados pelo Fisco para fundamentar o lançamento encontra-se disposto no volume principal dos autos (o primeiro).

O levantamento quantitativo propriamente dito se encontra impresso às fls. 246/3.645.

Contudo, considerando-se, as três reformulações realizadas pelo Fisco no levantamento, fica prejudicada a análise dessas folhas impressas do levantamento quantitativo.

Com efeito, o “CD” disponibilizado às fls. 4.502, bem como a demonstração das exigências às fls. 4.507/4.522, fundamenta o crédito tributário remanescente, após as três reformulações, e, possibilita minuciosa conferência do levantamento pelos Sujeitos Passivos.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), elaborado pelo Fisco, representa de forma exata, completa e total toda a movimentação física das mercadorias, objeto do levantamento, comercializadas pelo Contribuinte no período em questão (2005/2007), tendo como base as informações fornecidas pela própria Autuada: arquivo eletrônico contendo as notas fiscais de entrada e de saída, além dos valores de estoque no início e no final de cada um dos exercícios disponibilizados nas cópias dos Livros Registro de Inventário (fls. 27/175), e somados, ao final, às cópias dos cupons fiscais emitidos e juntados pela Autuada.

As mercadorias objeto do levantamento são: açúcar, arroz, feijão, leite, sal, refrigerante e cimento.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário é procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02.

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consiste, tal levantamento, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável.

O programa apura diariamente, a partir do estoque inicial de determinada mercadoria no dia, as entradas de itens desta mercadoria, as saídas, apurando-se o estoque final, que será transferido para o dia seguinte.

Como se vê, é uma equação muito simples, limitando-se apenas às operações de soma e subtração.

Observando-se a dinâmica diária do levantamento, pode-se constatar ENTRADAS DESACOBERTADAS se houver venda de mercadorias sem que haja estoque suficiente para tal. No levantamento essa ocorrência é representada pela sigla SSE (saída sem estoque).

Já no caso de ESTOQUES e SAÍDAS DESACOBERTADAS, tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o RESUMO, fazendo-se a comparação do estoque inicial mais as entradas com o estoque final e as saídas.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções, o que, de fato, ocorreu em três oportunidades, conforme relatado acima.

A Autuada, Mercantil Mundial Ltda, único Sujeito Passivo a questionar o mérito das exigências, num primeiro momento, sustenta que o Fisco não teria considerado para efeito do levantamento quantitativo as saídas ocorridas por meio de emissão de cupons fiscais, além de fazer vários questionamentos pontuais sobre valores lançados no aplicativo levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID).

Junta vários documentos, dentre eles cópias de cupons fiscais (fls. 3.707/4.002).

O Fisco, quando da primeira reformulação do lançamento (fls. 4.006/4.019), acata os cupons fiscais apresentados bem como faz algumas alterações pontuais: exclui operações em que, de fato, não ocorriam entrada de mercadoria no estabelecimento (CFOP 1124) e retifica valores de estoques (estoque final de feijão em 2007).

O Contribuinte volta a se manifestar, reforçando o argumento de que o agrupamento de produtos/mercadorias desqualifica o levantamento realizado.

Contudo, como já abordado na preliminar de nulidade, o agrupamento em questão de nenhuma forma desqualifica o lançamento. Pelo contrário, impede que ocorram divergências em relação ao quantitativo de entradas e saídas de mercadorias.

Reiterando, constata-se que a união de várias marcas de mercadorias em um só gênero como, por exemplo, feijão, arroz, leite, etc., afasta a ocorrência de diferenças de saídas para mais numa marca e para menos em outra, acarretando maior confiabilidade aos resultados constatados.

Importante, também, ressaltar que o Fisco lavrou o PTA nº 01.000159793 contra a ora Impugnante, relativo à falta de registro de documentos fiscais, exigindo a

penalidade prevista na alínea “b” do inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (penalidade por falta de registro de documento fiscal) e cujo valor foi quitado pela ora Impugnante, reconhecendo o ilícito.

Diante desse fato, o Fisco, quando da realização do levantamento quantitativo ora sob análise, lançou todos esses documentos fiscais no levantamento para que se refletisse a realidade das operações ocorridas no estabelecimento.

Essa medida, ao contrário do que alega a Impugnante, não traz qualquer prejuízo à Autuada, pelo contrário, confere mais certeza aos resultados advindos do levantamento, esclarecendo que em relação a esses documentos fiscais não foi feito pelo Fisco qualquer outro lançamento a não ser o acima informado.

A Impugnante coloca, também, em dúvida os fundamentos para exigência de majoração da multa isolada em 100% (cem por cento), em razão de reincidências. Sustenta que o Fisco teria utilizado precedentes ocorridos em 2008, após o período objeto das exigências do levantamento.

Contudo, essa alegação não procede. O Fisco relaciona os anexos que respaldam o lançamento às fls. 09/10. Dentre essa relação encontra-se referência aos documentos que fundamentaram a majoração da multa isolada em 100% (cem por cento), *in casu*, dois precedentes de ocorrência de mesma penalidade.

Dessa forma, observando-se os documentos juntados às fls. 180/186, verifica-se que a Autuada cometeu 2 (duas) infrações, em que foram lavrados dois DAFs (documento de arrecadação fiscal), em fevereiro e março de 2004, respectivamente, com o pagamento e reconhecimento daquelas infrações que se referiam à penalidade prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (entrada, estoque, saída e transporte desacobertado de mercadorias), mesma infração imputada à Autuada neste lançamento ora sob análise.

Nesse sentido, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, constata-se que foi corretamente majorada a multa isolada neste lançamento, no percentual de 100% (cem por cento), em razão dos dois precedentes relativos à ora Impugnante.

Importante esclarecer que as informações trazidas às fls. 4.070, concernentes à caracterização de reincidência para os Coobrigados, não devem ser consideradas, *data venia*, tendo em vista que quem determina o agravamento da penalidade por reincidência é a empresa autuada e não os coobrigados.

Os responsáveis solidários respondem pelo crédito tributário decorrente do descumprimento de obrigação tributária imputada à empresa, sujeito passivo que determina a responsabilidade solidária dos coobrigados.

Dessa forma, o responsável tributário solidário é sujeito passivo cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo, necessariamente, tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

Nesse sentido, os Coobrigados respondem pelo crédito tributário total, não concorrendo para caracterização de majoração da multa isolada por reincidência, tendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em vista que citada majoração decorre do cometimento de infrações de idêntica penalidade pelo estabelecimento autuado.

Por outro lado, diante da objetividade do levantamento e de seus resultados, baseados nas informações prestadas pelo próprio Sujeito Passivo, verifica-se que não foram constatados quaisquer erros ou falhas que maculassem o levantamento, após as reformulações já realizadas.

Cumpram ressaltar que a Impugnante em diversas oportunidades afirma que o Fisco não teria considerado no levantamento quantitativo as saídas ocorridas por intermédio de cupons fiscais.

Entretanto, o Fisco e a Assessoria do CCMG solicitaram à Autuada, em diversas oportunidades, que inserisse, em meio eletrônico, as informações relativas aos cupons fiscais não considerados no levantamento para possibilitar a análise e conferência.

Em que pese ser de responsabilidade da Impugnante tal obrigação, ela quedou-se em cumpri-la.

Dessa forma, observando-se o princípio da verdade material, garantindo-se aos Sujeitos Passivos o direito de verem analisados todos os documentos apresentados em sede de defesa, num esforço hercúleo o Fisco fez análise manual de todos os cupons fiscais apresentados pela Autuada, com vistas a não deixar quaisquer dúvidas quanto à constatação das irregularidades decorrentes do levantamento realizado.

Como consequência da inserção dos cupons fiscais no levantamento quantitativo, houve, em algumas situações, acréscimos nos valores do crédito tributário lançado, decorrentes do resultado das operações de saídas, entradas e estoques de mercadorias.

O Fisco esclareceu que essa situação pode ser explicada pelo aumento do valor da média ponderada dos preços dos produtos autuados.

Geralmente, os preços dos produtos vendidos por meio dos cupons fiscais inseridos, eram mais elevados que os valores que já constavam do levantamento quantitativo anterior. O aplicativo LEQFID refez o cálculo da média ponderada, o que proporcionou a elevação dessa média, e, por conseguinte, da base de cálculo do ICMS e das multas.

Destaca-se que após as três reformulações do lançamento realizadas pelo Fisco, decorrentes de correções de erros apontados em sede de impugnação, a Autuada Mercantil Mundial Ltda alegou que o Fisco não teria observado as reduções de base de cálculo previstas na legislação para os produtos arroz, feijão, açúcar, sal e leite.

Com efeito, nos termos do item 19 do Anexo IV do RICMS/02, verifica-se que para que se efetive a redução de base de cálculo para os produtos em questão, necessário que sejam observadas determinadas condições.

Contudo, no caso em tela, a análise do preenchimento das condições fica prejudicada se as operações pertinentes são realizadas sem emissão dos respectivos documentos fiscais.

Nesse sentido, observando-se o citado dispositivo, verifica-se que para que se tenha direito à redução da base de cálculo, é necessário que as operações sejam realizadas dentro do Estado, que as mercadorias não se destinem a participar de processos de industrialização, com algumas exceções, e que as mercadorias sejam necessariamente destinadas à alimentação humana.

Dessa forma, considerando-se que as operações desacobertas não se encontram documentadas para que se verifique a observância dos requisitos determinados pela legislação, conclui-se que não prevalece a redução de base de cálculo reclamada pela Impugnante.

Ao final de suas manifestações, a Impugnante Mercantil Mundial Ltda apresenta quadro, às fls. 4.532, em que foi demonstrado o crédito tributário que seria por ela devido.

Observa-se que não há divergência em relação às quantidades das mercadorias objeto do levantamento quantitativo realizado pelo Fisco, após as três reformulações.

Verifica-se, também, que não há diferenças nos valores atribuídos aos produtos, residindo a divergência somente na redução da base de cálculo arguida em sede de defesa.

Dessa forma, após as devidas correções no levantamento, não se vislumbram mais dúvidas levantadas pelos Sujeitos Passivos, exceção a já abordada redução de base de cálculo, que fica prejudicada em função exatamente da falta de emissão de documentos fiscais.

No caso dos cupons fiscais, em relação aos quais, a Impugnante afirma, de forma genérica, que não teriam sido todos considerados, repisa-se, que após o exaustivo trabalho de conferência realizado pelo Fisco, competiria a ela (Impugnante) apontar, objetivamente, quais cupons fiscais não teriam sido considerados para que a Fiscalização prestasse os devidos esclarecimentos, se fosse o caso.

Cumprе ressaltar que a Multa Isolada exigida, prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, já se encontra adequada ao § 2º do citado artigo (duas vezes e meia o valor do imposto) em relação àquelas mercadorias submetidas à alíquota de 12% (doze por cento), conforme demonstrado nas planilhas de fls. 4.510/4.515.

No caso das saídas desacobertas de produtos sujeitos à tributação a título de substituição tributária, caso dos produtos REFRIGERANTE e CIMENTO, em que foi exigida apenas a citada multa isolada, observa-se que ela foi adequada, pelo Fisco, ao percentual de 15% (quinze por cento), com fulcro no já citado parágrafo segundo, não obstante não houvesse necessidade para tal, com fulcro no entendimento determinado pelo art. 1º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/06.

Entretanto, merece ressalva o lançamento, com a devida vênia, apenas a valoração da base de cálculo para efeito de exigência da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 em relação à ocorrência de entradas desacobertas dos produtos sujeitos à tributação a título de substituição tributária, ou seja, CIMENTO e REFRIGERANTE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco apresentou a demonstração remanescente dos cálculos às fls. 4.517/4.520. Verifica-se, que nesta demonstração foi calculada, por intermédio de PMPF (preço médio ponderado a consumidor final) e MVA (margem de valor agregado), a base de cálculo para obtenção do imposto da operação própria (BC ICMS/OPP) e para cálculo do imposto a título de substituição tributária (BC ICMS/ST).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 4502/4522, devendo, ainda, ser utilizada como base de cálculo da multa isolada, relativa às entradas desacobertas de produtos sujeitos à substituição tributária, a mesma utilizada para a exigência do imposto (BC ICMS/OPP). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Fernando Drummond Brandão Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 15 de maio de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator