

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.390/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001155538-92
Impugnação: 40.010147609-32
Impugnante: Minas Rio Comércio e Distribuidora Ltda.
IE: 002304848.00-30
Coobrigado: Agnaldo Rodrigues Mol
CPF: 474.513.866-00
Proc. S. Passivo: Eraldo Jorge de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, tendo em vista a contagem do prazo decadencial nos termos do disposto no inciso I, do art. 173 do CTN, tendo em vista a ressalva contida na parte final do § 4º do art. 150 do referido *Codex*.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador é responsável 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. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Constatado que a Autuada promoveu saída de mercadorias sem acobertamento fiscal, conforme lançamento contábil a crédito na conta mercadoria para revenda, sem a apresentação da respectiva nota fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. No tocante à parcela das mercadorias cujo recolhimento do imposto dá-se antecipadamente por substituição tributária, conforme escrita fiscal, exigiu-se apenas a penalidade isolada citada. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. Constatada a manutenção no Passivo, conta “Fornecedores”, de obrigações já pagas, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante o confronto entre a escrita contábil (Razão) e escrita fiscal, das seguintes irregularidades.

IRREGULARIDADE 1

A Autuada, em janeiro de 2015, promoveu saída de mercadorias sem acobertamento fiscal, conforme lançamento contábil a crédito na conta mercadoria para revenda, sem a apresentação da respectiva nota fiscal.

Relata a Fiscalização que constou no livro Razão um lançamento, efetuado em 31/01/15, a crédito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda – Filial – 02 (MG), estabelecimento ora autuado, e a débito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda – Filial 01 (RJ), característico de uma transferência de mercadorias do estabelecimento filial situado no estado de Minas Gerais para a filial localizada no estado do Rio de Janeiro, sem a emissão das NF-e correspondente e o respectivo registro na DAPI do mês de janeiro de 2015.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à parcela das mercadorias cujo recolhimento do imposto dá-se antecipadamente por substituição tributária, conforme escrita fiscal, exigiu-se apenas a penalidade isolada citada.

IRREGULARIDADE 2

Versa, ainda, o lançamento, sobre saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, tendo em vista a manutenção de saldo em contas do passivo, em 31/12/16, de obrigações já pagas, caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Referida irregularidade foi apurada mediante o confronto do saldo escriturado na conta Fornecedores - Filial 02 do Razão (em 31/12/16), com a relação elaborada pelo Fisco (contendo os títulos bancários referentes às notas fiscais de compras a prazo realizadas no exercício de 2016, vencíveis no exercício de 2017), por meio do qual se apurou diferença (a maior) entre o saldo da conta contábil e os títulos em aberto.

Sustenta a Fiscalização que essa diferença (a maior) referia-se a liquidações de títulos que ocorreram com recursos extracontábeis, portanto derivado de omissão de receitas.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos, assim denominados: Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02/04); Relatório Fiscal (fls. 08/21).

Item 01 do AI: Anexo 01: Planilha com as NF-e de compras a prazo emitidas em 2016 e com vencimento no ano de 2017 (fls. 22/23); Anexo 02: Planilha demonstrando o ajuste do saldo da conta Fornecedores (2281-4) – Filial 02 (MG), referente à data de 31/12/16 (fls. 24); Anexo 03: Cópia da folha 67, Livro 7 do Razão, contendo o saldo da conta Fornecedores – Filial 02 (MG), em 31/12/16 (fls. 25); Anexo 04: Cópia da folha 22, Livro 5 do Razão, contendo os lançamentos de abril e junho/2014 da conta Duplicatas a Receber – Filial 02 (MG) – fls. 26; Anexo 05: Cópia da folha 56, Livro 5 do Razão, contendo os lançamentos de abril e junho/2014 da conta Fornecedores – Filial 02 (MG) e a ausência do registro, a crédito, das compras efetuadas a prazo de julho/2014 (fls. 27); Anexo 06: Cópia da folha 20, Livro 5 do Razão, contendo os lançamentos de outubro/2014 da conta Duplicatas a Receber – Matriz (RJ) – fls. 28; Anexo 07: Cópia da folha 57, Livro 5 do Razão, contendo os lançamentos de outubro/2014 da conta Fornecedores – Filial 02 (MG) – fls. 29; Anexo 08: Cópia da folha 72, Livro 6 do Razão, contendo a ausência da escrituração do registro, a crédito da conta Fornecedores – Filial 02 (MG), referente às compras efetuadas a prazo nos meses de novembro e dezembro/2015 (fls. 30); Anexos 09 a 15: Planilhas contendo a relação das NF-e referentes às compras, registradas no LRE dos meses autuados e cópias da DAPI referentes aos referidos meses (fls. 31/37).

Item 02 do AI: Anexo 16: Cópia da folha 57, Livro 6 do Razão, contendo o lançamento a crédito da conta Mercadorias para Revenda – Filial 02 (MG), no valor de R\$ 1.066.309,00 (fls. 38); Anexo 17: Cópia da folha 53, Livro 6 do Razão, contendo o lançamento a débito da conta Mercadorias para Revenda – Filial 01 (RJ), no valor de R\$ 1.066.309,00 (fls. 39); Anexo 18: Cópia da DAPI – Operações/Prestações de Saídas do mês de janeiro/2015, com o incremento da soma das vendas efetuadas nesse mês (campos 44 e 52), utilizada para subsidiar os dados demonstrados na planilha do Anexo 21 (fls. 40); Anexo 19: Cópia da DAPI – Operações/Prestações de Saídas consolidada do ano de 2014, com o incremento da soma das vendas efetuadas nesse ano (campos 44 e 52), utilizada para subsidiar os dados demonstrados na planilha do Anexo 21 (fls. 41); Anexo 20: Planilha contendo a relação das NF-e de transferência da Filial 02 (MG) para a Matriz (RJ), emitidas no mês de janeiro/2015. Obs.: As NF-e não foram destinadas à Filial 01 (RJ) (fls. 42); Anexo 21: Planilha com as vendas de abril/2014 a janeiro/2015 e a apuração da proporção entre as vendas com ST e as vendas sem ST, para aplicação sobre o valor de R\$ 1.066.309,00 (fls. 43/44); Anexo 22: Planilha contendo a relação das NF-e de compras com a ST destacada, do período de fevereiro/2014 a janeiro/2015, para a apuração do fator a ser utilizado no cálculo do imposto incidente na operação de saída, aplicado sobre a fração do lançamento contábil relativa à saída com ST, cujo imposto teria sido cobrado antecipadamente (fls. 45/48); Anexo 23: Planilha contendo o valor das entradas do período de fevereiro/2014 a janeiro/2015, totalizadas por CFOP, a fim de se apurar as entradas de mercadorias com ST e de mercadorias sem ST (fls. 49); Anexo 24: cópia da DAPI – Operações/Prestações de Entradas consolidada do ano de 2014, usada para subsidiar os dados transportados para a planilha do Anexo 26 (fls. 50); Anexo 25 – Cópia da DAPI – Operações/Prestações de Entradas do mês de janeiro/2015, usada para subsidiar os dados transportados para a planilha do Anexo 26 (fls. 51); Anexo 26 – Planilha contendo a apuração do fator utilizado para o cálculo do imposto incidente sobre a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fração do lançamento de 31/01/15, no valor de R\$ 1.066.309,00, relativa às saídas com ST, cujo imposto foi recolhido no momento da entrada da mercadoria (fls. 52).

- Anexo 27: Planilha contendo a apuração do crédito tributário (fls. 53).

- Anexo 28: Cópia dos e-mails encaminhados ao contribuinte comunicando e cobrando os documentos/relatórios intimados para apresentação, porém não remetidos pelo contribuinte (fls. 54/56).

O sócio-administrador foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, pelos atos praticados por ele, resultando no descumprimento de obrigações principal e acessória relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 59/64.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 251/259, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 263/286, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto à prejudicial de mérito, opina por não se reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, em relação ao mês autuado de janeiro de 2015 e, no mérito pela procedência do lançamento

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

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.

Da Preliminar

Do pedido de produção de prova pericial

Requer a Impugnante a realização de perícia técnica contábil, com intuito de que sejam *verificados os argumentos apresentados pela Autuada, no que se refere à empresa autuada ser diagnosticada como um todo, ou seja, se a filial de MG não possuía caixa e se a matriz e as outras filiais possuíam.*

Os quesitos propostos constam às fls. 248 dos autos. São eles:

- 1 - Considerando a documentação contábil traduzida na escrituração contábil digital, confirmar se houve o estorno no valor de R\$ 1.066.309,00, na data de 30/04/17, levada à crédito da conta mercadorias para revenda filial 02?

2 - Querida o *Expert*, considerando a escrituração contábil digital anexada, verificar se houve saldo negativo de caixa que justifique a infração objeto da autuação sob o argumento de passivo fictício?

3 - Querida o *Expert*, considerando a escrituração contábil digital anexada, verificar se a contabilidade da empresa é unificada para a matriz e suas filiais?

4 - Querida o *Expert* avaliar se existe a possibilidade de a Fiscalização apurar de forma independente a existência de passivo fictício, levando-se em conta a Fiscalização de apenas uma filial, já que a contabilidade é feita de forma unificada para uma matriz e três filiais?

5 - Querida o *Expert* prestar todos e quaisquer esclarecimentos que sejam pertinentes, de acordo com o princípio jurídico da verdade real.

Contudo, as respostas aos quesitos propostos pela Impugnante têm respostas no conjunto probatório dos autos ou na legislação tributária de regência do imposto, prescindindo, dessa forma, de prova pericial que, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Ressalta-se que o quesito 01 encontra-se claramente respondido nos autos pela própria Impugnante quando ela colaciona, às fls. 126, cópia do livro Diário constando, no dia 30/04/17, lançamento contábil de estorno do lançamento anterior:

- Crédito: mercadorias para revenda filial 01 R\$ 1.066.309,00;
- Débito: mercadorias para revenda filial 02 R\$ 1.066.309,00.

Quanto ao quesito 03, observa-se que sequer há divergência entre a Autuada e o Fisco com relação à adoção da escrita contábil centralizada, pois consta no relatório fiscal (fls. 14), dentre outras passagens do PTA, que a escrita contábil da empresa autuada é centralizada, contemplando matriz e filiais, conforme escrituração e saldos do Balanço Patrimonial.

Ademais, não obstante ser centralizada a escrita contábil, os lançamentos contábeis no livro Razão são segregados por estabelecimento, distinguindo as contas contábeis e seus respectivos saldos, o que permite uma apuração por estabelecimento, conforme exemplifica a Fiscalização:

- Caixa: Matriz (conta 1003-0), Filial 01 (conta 1003-1) e Filial 02 (conta 1003-2);
- Duplicatas a Receber: Matriz (1032-0), Filial 01 (1032-1), Filial 02 (1032-2);
- Mercadorias para Revenda: Matriz (1121-0), Filial 01 (1127-7), Filial 02 (1127-8);
- Fornecedores: Matriz (2281-1), Filial 01 (2281-3), Filial 02 (2281-4).

Vale dizer que a centralização contábil ocorre quando a escrituração de toda a empresa, o levantamento das demonstrações contábeis e a apuração do resultado são feitas por uma matriz, sendo segregadas as contas das filiais no plano de contas da matriz. Dessa forma pode-se checar dados contábeis de cada filial e apurar os seus resultados, de forma individualizada.

E tendo em vista esta segregação das contas contábeis por estabelecimento, tem-se a resposta ao quesito 4 no sentido de ser possível a Fiscalização apurar de forma independente a existência de passivo fictício, levando-se em conta a Fiscalização de apenas uma filial, não obstante a contabilidade ser feita de forma unificada para a matriz e os estabelecimentos filiais.

Nesse diapasão, cabe destacar que cumprindo o mister constitucional atribuído pelo legislador constituinte, a Lei Complementar nº 87/96 consagra a autonomia dos estabelecimentos em seu art. 11. Na mesma toada, o art. 24 da Lei nº 6.763/75, delimita a autonomia dos estabelecimentos. Imperioso concluir que se considera cada estabelecimento, e não a empresa, para os fins de verificação da ocorrência do fato gerador e apuração do ICMS.

Quanto ao quesito 02, convém mencionar que é pacífica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes no tocante ao entendimento de que prescinde de recomposição da conta “Caixa” com apuração de saldo credor para se apurar a saída de mercadoria sem acobertamento fiscal quando da constatação de recursos não comprovados na referida conta “Caixa” ou “Bancos” **ou a manutenção, no passivo, de obrigações, já pagas ou inexistente**, tendo em vista o disposto no § 3º do art. 194 do RICMS/02:

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:

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor **ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.** (Destacou-se).

O quesito 05 expressa mera indagação genérica: “Queira o Expert prestar todos e quaisquer esclarecimentos que sejam pertinentes, de acordo com o princípio jurídico da verdade real”.

Nesse diapasão, vale dizer que segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame, não sendo o caso das indagações propostas pelos Impugnantes.

E, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Defesa, os documentos colacionados aos autos e a legislação pertinente, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Menciona-se, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. **A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR**, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG). (GRIFOU-SE).

Diante do exposto, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, com fulcro 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA:

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;

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante o confronto entre a escrita contábil (Razão) e escrita fiscal, de que a Autuada, em janeiro de 2015, promoveu saída de mercadorias sem acobertamento fiscal, conforme lançamento contábil a crédito na conta mercadoria para revenda, sem a apresentação da respectiva nota fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa, ainda, o lançamento, sobre saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, tendo em vista a manutenção de saldo em contas do passivo, em 31/12/16, de obrigações já pagas, caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cabe analisar a alegação da Impugnante de que teria ocorrido a decadência do direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário relativo ao período de 01/01/15 a 31/01/15, considerando-se que o recebimento da autuação ocorreu em 25/01/19.

No caso, equivoca-se a Impugnante, pois sob qualquer prisma que se analise a contagem do prazo decadencial, seja pela regra posta no art. 150, § 4º (5 anos da ocorrência do fato gerador) ou no art. 173, inciso I (5 anos do exercício seguinte), ambos do CTN, não há que se falar em decadência do direito de lançar os fatos geradores ocorridos no citado período.

Ademais, conforme estabelece o art. 150, § 4º, do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo fixada no art. 173, inciso I, do CTN.

Necessário destacar, ainda, que o caso dos autos refere-se à constatação, pela Fiscalização, de operações com mercadorias sem acobertamento fiscal e a jurisprudência pátria é pacífica no sentido de que em tais casos aplica-se a contagem do prazo decadencial nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a ressalva contida na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, *in verbis*:

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.

(...)

§ 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**. (Grifos acrescidos).

Dessa forma, constata-se que o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2015 somente irá expirar em 01/01/2020, conforme disposto no inciso I do retromencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que as intimações do Auto de Infração ocorreram em 15/01/19 e 25/01/19 (fls. 57 e 58).

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante afirma que o lançamento no valor de R\$ 1.066.309,00 (um milhão, sessenta e seis mil, trezentos e nove reais), efetuado em 31/01/15, foi estornado na data de 30/04/17, arguindo que não pode prevalecer a infração fiscal lavrada sob o argumento de um lançamento incorreto, o qual teria sido devidamente estornado.

Alega que os fundamentos utilizados pelo Fisco na acusação fiscal de passivo fictício não podem prosperar pois a empresa possui o estabelecimento matriz e três filiais, possuindo contabilidade única, e não foi não considerado pelo Agente Fiscal as movimentações de toda a empresa para apurar os supostos recursos extracontábeis, sendo os valores supostamente fictícios quitados com os recursos da empresa como um todo.

Afirma que para a Fiscalização chegar a esta desditosa conclusão deveria efetuar uma fiscalização geral, cotejando as entradas, com suas respectivas saídas e com o estoque de mercadorias, a fim de confirmar se houve ou não saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, uma vez que a empresa possui o estabelecimento matriz e três filiais e contabilidade única.

A título de argumentação, traz a hipótese em que *um pagamento não foi escriturado no momento da sua ocorrência, por equívoco contábil, constituindo, pois, o crédito na conta passiva não baixado (um passivo fictício), contudo, em análise à conta Caixa, por exemplo, verifica-se que esta dispunha, à data do pagamento, de saldo suficiente para absorver um creditamento respectivo ao pagamento não escriturado. Ademais, considere-se, ainda, que a ausência do lançamento da quitação foi devidamente retificada em momento posterior, antes de iniciada a fiscalização fazendária.*

A partir dessa hipótese, alega que a lógica da presunção da omissão de receita – saldo insuficiente na conta ativa originária para contabilização do pagamento – não se sustenta, porquanto a ausência de escrituração de pagamento não implicaria saldo credor de Caixa, a indicar que as receitas estão sendo devidamente escrituradas.

Argui que a circunstância de ter procedido a retificação do lapso contábil relativiza a presunção em comento.

Em seguida, reproduz o seguinte excerto de decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF “não cumpre falar em passivo fictício quando resta demonstrado, através de farta documentação, tratar-se de mero erro na escrituração contábil, há muito sanada, antes de iniciada a fiscalização e sem ônus para o fisco”.

Aduz que não há qualquer irregularidade passível de autuação fiscal, pelo que se pode concluir *que toda a autuação fiscal padece de defeito insanável, uma vez*

que a Impugnante comprova através das suas escriturações fiscal e contábil a inexistência de saldo credor de caixa.

Conforme se verá adiante, sem razão a Defesa.

Passa-se à análise de cada item do lançamento.

Item 01 do Auto de Infração:

Este item do lançamento refere-se à constatação, mediante o confronto entre a escrita contábil (Razão) e os livros fiscais, que a Autuada, no mês de janeiro de 2015, promoveu saída a mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à parcela das mercadorias cujo recolhimento do imposto dá-se antecipadamente por substituição tributária, conforme escrita fiscal, exigiu-se apenas a penalidade isolada citada.

Relata a Fiscalização que constou no livro Razão um lançamento, efetuado em 31/01/15, a crédito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda – Filial – 02 (MG), estabelecimento ora autuado, e a débito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda – Filial 01 (RJ), característico de uma transferência de mercadorias da filial de MG para a filial do RJ, sem a emissão das NF-e correspondente e o respectivo registro na DAPI do mês de janeiro de 2015.

Observa-se que a Fiscalização, analisando a escrita fiscal da Autuada, apurou a proporção entre as vendas acobertas por documentos fiscais relativas às mercadorias sujeitas e não sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, de forma antecipada, no período de abril de 2014 a janeiro de 2015, concluindo que 11% (onze por cento) das referidas saídas representam mercadorias não sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária e 89% (oitenta e nove por cento) correspondiam a vendas de mercadorias sujeitas à ST (Anexos 18 a 21 - fls. 40/44).

Assim, do valor das saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal apurado neste item do lançamento (conforme Anexo 27 de fls. 53), a Fiscalização exige ICMS (alíquota no percentual de 12%) somente dos 11% (onze por cento) das referidas saídas, que representam mercadorias não sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, acrescido das citadas multas de revalidação e isolada. O restante, ou seja 89% (oitenta e nove por cento) do valor das saídas de mercadorias, exige-se apenas a Multa Isolada no percentual de 20% (art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75).

Ressalta que referida Penalidade Isolada não ultrapassa o limitador máximo previsto no § 2º, inciso I, do referido artigo (conforme demonstrado nos Anexos 22 a 26 - fls. 47/52).

A Assessoria do CCMG bem destacou que em se tratando de saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal, às quais foram apuradas por meio dos lançamentos contábeis representativos de transferência de mercadorias em operação

interestadual, não haveria a necessidade de efetuar a proporção das mercadorias sujeitas ou não ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, uma vez que a operação seria toda tributada com aplicação da alíquota prevista para a operação interestadual.

Na hipótese de recolhimento do ICMS, de forma antecipada, por substituição tributária, não havendo as presumidas operações subsequentes no estado de Minas Gerais, o caso é de ressarcimento do imposto recolhido nos termos do disposto no art. 23, inciso I, e seguintes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação;
(...)

Feita a observação acima, vale dizer que consta do relatório fiscal (fls. 08/21), os seguintes detalhamentos sobre este item do lançamento:

(...)

d) IRREGULARIDADES APURADAS:

(...)

d.2) SAÍDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL:

(...)

Identificou-se um lançamento efetuado em 31.01.2015, no livro Razão, a crédito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda - Filial - 02 (MG), e a débito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda - Filial 01 (RJ), característico de uma transferência de mercadorias da filial de MG para a filial do RJ, sem a emissão das NF-e correspondente e o respectivo registro na DAPI do mês de janeiro de 2015. Ora, o crédito contábil efetuado na conta de estoques - Mercadorias para Revenda - Filial - 02 (MG) corresponde a uma declaração de que as mercadorias, ou foram vendidas, ou devolvidas ou declaradas como imprestáveis para fins de revenda. Porém, o lançamento a débito na conta contábil de estoques - Mercadorias para Revenda - Filial 01 (RJ), caracteriza uma declaração de que essas mercadorias foram efetivamente enviadas para a última. E a remessa não foi acobertada de qualquer documentação fiscal.

Assim, foi permitido ao fisco a conclusão de que o lançamento escriturado no livro Razão referia-se à saída desacobertada de documento fiscal.

(...)

e) PROCEDIMENTOS ADOTADOS PARA APURAÇÃO DAS IRREGULARIDADES:

(...)

e.2) SAÍDA DESACOBERTADA:

Inicialmente, registra-se que o contribuinte foi intimado a apresentar as NF-e referentes à operação de transferência da Filial 02 (MG) para a Filial 01 (RJ), contabilizada no Razão em 31.01.15, porém esta solicitação não foi atendida, o que levou o Fisco às constatações descritas a seguir:

Conforme mencionado no subitem d.2 deste Relatório, constatou-se a saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, da Filial 02 (MG) para a Filial 01 (RJ), no montante de R\$ 1.066.309,00, em virtude do lançamento contábil de transferência efetuado no Razão em 31.01.2015, escriturado nas páginas 53 e 57 do Razão (anexos 16 e 17), a crédito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda - Filial - 02 (MG), e a débito da conta de estoques - Mercadorias para Revenda - Filial 01 (RJ), não possuir NF-e correspondentes, emitidas da Filial 02 (MG) para a Filial 01 (RJ), bem como o respectivo registro de transferência na DAPI do mês de janeiro de 2015.

A constatação acima ficou robustecida pelo fato do lançamento contábil em questão, escriturado a débito da conta Mercadorias para Revenda - Filial 01 (RJ), ter elevado o saldo desta conta para R\$ 758.654,17 D, na Filial 01 (RJ). **Caso o lançamento no valor de R\$ 1.066.309,00 não fosse efetuado, o saldo da conta de Mercadorias para Revenda - Filial 01 (RJ), ficaria "credor" no valor de R\$ - 307.654,83, o que demonstra que a unidade do Rio de Janeiro, necessitava de mercadorias para atender às suas vendas no mês de janeiro/2015, conforme folha do Razão nº 53, Livro 6 (anexo 17).**

Anexou-se a este AI as folhas do Razão da conta Mercadorias para Revenda, das filiais 01 (RJ) e 02 (MG), as cópias das DAPI do mês de janeiro/2015 e do ano de 2014, a relação das NF-e de transferências da FILIAL 02 (MG) para a Matriz emitidas em janeiro/2015, bem como a planilha com a apuração da proporção entre as vendas com ST e as vendas sem ST, do período de abril/2014 a janeiro/2015, para a correta apuração do Crédito Tributário, sendo o percentual apurado de vendas sem ST de 11% e o de vendas com ST de 89% (anexos 18 a 21).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intimada a apresentar a nota fiscal que acobertou referida operação de transferência de mercadoria, a Autuada quedou-se inerte.

Na impugnação apresentada, alegou a Impugnante que o lançamento no valor de R\$ 1.066.309,00 (um milhão, sessenta e seis mil, trezentos e nove reais), efetuado em 31/01/15, foi estornado na data de 30/04/17, arguindo que não pode prevalecer a infração fiscal lavrada sob o frágil argumento de um lançamento incorreto, segundo sustenta, o qual foi devidamente estornado.

Com intuito de corroborar a sua defesa, a Impugnante acostou aos autos o documento de fls. 126, correspondente à cópia do livro Diário o qual consta, no dia 30/04/17, lançamento contábil de estorno do lançamento anteriormente referido:

Crédito: mercadorias para revenda filial 01 R\$ 1.066.309,00

Débito: mercadorias para revenda filial 02 R\$ 1.066.309,00

Analisando o argumento da Defesa, a Fiscalização deixou consignado na manifestação fiscal o seguinte:

(...)

A impugnante afirma e comprova através da cópia do Razão, conforme consta na fl. 126, que o lançamento de 31/01/15 foi estornado em 30/04/17, motivo pelo qual não poderia prevalecer a infração fiscal por ter sido baseada em um lançamento incorreto e devidamente estornado.

A alegação da impugnante não procede pelos motivos a seguir:

- Conforme demonstrado no anexo 17, fl. 39, o saldo final da conta 1127-7 – Mercadorias para Revenda – Filial 01 (RJ), em 31/01/15, foi de R\$ 758.654,17, ou seja, inferior ao valor da transferência contabilizada, que foi de R\$ 1.066.309,00. Caso a transferência não fosse realizada, o saldo contábil da conta de estoque da Filial 01 (RJ) ficaria credor em R\$ 307.654,83, o que demonstra que a filial do RJ realmente necessitava desse aporte de mercadorias em seu estoque.

- Vale ressaltar que saldo credor na conta de estoques é uma impossibilidade física. Não existe quantidade negativa de mercadorias.

- Uma vez que o lançamento de acerto (estorno), efetuado em 30/04/17, foi exatamente, e somente, a reversão do lançamento de 31/01/15, ou seja, débito da conta 1127-8 (MG) e crédito da conta 1127-7 (RJ), fica evidente que, caso fosse detectada a incorreção ainda no mês de janeiro/2015, não haveria possibilidade de se

efetuar o estorno, pois o saldo da conta 1127-7 ficaria credor em R\$ 307.654,83, o que é impraticável para uma conta de estoques. Isso prova de forma insofismável que qualquer lançamento de correção a partir dessa data (31/01/15) possuiria o vício da irregularidade derivado da impossibilidade deste ato refletir um fato concreto, possível.

- Como se trata de estoques, é incabível a alegação de que a empresa não identificou o suposto erro no final do ano de 2015, pois o estoque precisa ser inventariado, inclusive para ser lançado no livro registro de inventário. Assim não haveria como perceber o erro só em abril do ano de 2017, dois anos depois, após passar por dois períodos de inventário.

- Outro fato a ser considerado é que a empresa só alega, não apresenta qualquer documentação ou prova, além da escrituração do estorno, de que houve apenas um erro. **Abaixo resolução CFC que estabelece a exigência de documentação hábil para respaldar o lançamento. A empresa fez a retificação sem base em qualquer documento ou elemento de prova.**

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea “f” do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

ITG 2000 – Escrituração Contábil

...

Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

...

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

...

d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

...

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

...

Documentação contábil

...

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.

(Destacou-se).

Com razão à Fiscalização, pois o lançamento contábil a título de estorno do lançamento anteriormente efetuado, desacompanhado de qualquer outra comprovação, não afasta a acusação fiscal em exame.

Ressalta-se, como bem destacado pela Fiscalização, não restou configurado tratar-se de um simples erro contábil o lançamento anterior, pois consta do Anexo 17 (fls. 39) que o saldo final da conta 1127-7 – Mercadorias para Revenda – Filial 01 (RJ), em 31/01/15, foi no importe de R\$ 758.654,17, ou seja, inferior ao valor da transferência de mercadorias contabilizada para a filial (01) localizada no estado do Rio de Janeiro, no montante de R\$ 1.066.309,00 no dia 31/01/15.

Assim, caso a transferência de mercadoria contabilizada não tivesse realmente ocorrido, como alega a Defesa, o saldo contábil da conta de estoque da Filial 01 (RJ) ficaria credor em R\$ 307.654,83, conta de natureza devedora, fato não esclarecido pela Impugnante quando alega erro contábil, efetuando estorno do lançamento em período muito posterior.

Acresça-se, ainda, que nos levantamentos físicos de estoque de mercadorias ocorridos em 31/12/15 e 31/12/16, a Autuada não detectou o suposto erro, vindo a detectá-los somente em abril de 2017, embasando-se apenas em um simples lançamento contábil de estorno de lançamentos.

Diante de todo o exposto, constata-se que a Impugnante não ilidiu a acusação fiscal anexando, aos autos, prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Portanto, corretas as exigências fiscais.

Item 02 do Auto de Infração:

Este item do lançamento versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, tendo em vista a manutenção de saldo em contas do passivo, em 31/12/16, de obrigações já pagas, caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Referida irregularidade encontra-se devidamente comprovada tendo em vista o confronto do saldo escriturado na conta Fornecedores - Filial 02 do Razão (em 31/12/16), com a relação elaborada pelo Fisco (contendo os títulos bancários referentes às notas fiscais de compras a prazo realizadas no exercício de 2016, vencíveis no exercício de 2017), por meio do qual se apurou diferença (a maior) entre o saldo da conta contábil e os títulos em aberto (Anexo 15 de fls. 37 - Diferença entre o saldo da conta Fornecedores e as duplicatas a vencer).

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Pois bem, a Fiscalização, refutando as alegações da Defesa sobre este item do lançamento, deixou consignado os seguintes esclarecimentos que vêm a corroborar a procedência da acusação fiscal:

(...)

Em relação a existência de passivo fictício temos a considerar o que segue:

- No relatório Fiscal, fl. 14, a fiscalização já reconheceu que a contabilidade da empresa é centralizada, contemplando matriz e filiais, conforme escrituração e saldos do Balanço Patrimonial.

- Apesar da contabilidade ser centralizada, a escrituração dos lançamentos contábeis no Razão é segregada por unidade, distinguindo as contas contábeis e seus respectivos saldos, o que permite uma apuração por unidade, conforme citado abaixo, apenas como exemplo:

- Caixa: Matriz (conta 1003-0), Filial 01 (conta 1003-1) e Filial 02 (conta 1003-2);

- Duplicatas a Receber: Matriz (1032-0), Filial 01 (1032-1), Filial 02 (1032-2);

- Mercadorias para Revenda: Matriz (1121-0), Filial 01 (1127-7), Filial 02 (1127-8);

- Fornecedores: Matriz (2281-1), Filial 01 (2281-3), Filial 02 (2281-4).

- A própria impugnante optou por uma escrituração do Razão de forma segregada, o que possibilita a apuração das compras a prazo contabilizadas por Filial, assim como as vendas e a apuração do imposto por unidade e, conseqüentemente, por UF, bem como os saldos dos estoques, etc. Sendo assim é permitido a Fiscalização apurar o saldo da conta Fornecedores da Filial 02 (MG) de forma distinta.

- A apuração da existência de passivo fictício se dá pela presença no saldo das contas do passivo de valores cuja exigência não foi comprovada, ou de valores cuja exigência já foi quitada, porém não ocorreu a baixa (débito) na respectiva conta. Sendo assim, como a conta Fornecedores da Filial 02 (MG) está segregada das demais unidades (conta 2281-4), foi permitido a esta Fiscalização apurar se o saldo da referida conta representava, em 31/12/16, o total das exigências em aberto naquela data, ou seja, os títulos referentes as compras efetuadas no ano de 2016 que venceriam no ano de 2017.

- Da verificação acima, foi constatado pelo Fisco que a diferença a maior entre o saldo da conta Fornecedores da Filial 02 (2281-4) e a relação, elaborada pelo Fisco, dos títulos emitidos em 2016 e que venceriam no ano de 2017, era de R\$ 619.284,70. Em outras palavras, os fatos permitem ao fisco concluir que as obrigações foram pagas por meio de recursos extracontábeis, que se expressam pela receita omitida por parte do sujeito passivo no exercício de 2016, já que a autuada não prova que de fato esse passivo se constituía em efetiva exigibilidade.

- Sobre a afirmação da impugnante de que os valores supostamente fictícios foram quitados com recursos da empresa como um todo, não se sustenta uma vez que não foi apresentada nenhuma prova de documento de quitação, dos títulos não baixados, bem como a empresa não forneceu nenhuma relação analítica, nem cópias de documentos requeridos pelo Fisco, por intermédio da Intimação constante no AIAF, fl. 02, e da solicitação via e-mail, fls. 55 e 56, nem mesmo em momento posterior, por ocasião da impugnação.

- Da mesma forma, a impugnante não forneceu a relação dos títulos em aberto na data de 31.12.16, também requerida pelo Fisco.

- Vale ressaltar que a escrituração da impugnante não respeitava as formalidades do livro Razão, que deve ser ordenado, primariamente, por contas e, secundariamente, por ordem cronológica, pois os lançamentos eram efetuados de forma consolidada, apenas nos últimos dias de cada mês, geralmente com um histórico generalizado, tipo: “Valor conforme Nota Fiscal”, ou “Valor Conforme Relatório”, conforme fls. 25 e 26, o que dificultava a clareza dos registros.

- A afirmação da impugnante de que para apuração do passivo fictício a Fiscalização necessitaria realizar uma verificação geral, considerando as entradas e saídas das mercadorias, inclusive considerando os estoques, não procede, pois a presunção legal é que estabelece que nas situações específicas (caso passivo fictício) há saídas desacobertas. O fato estabelecido pela norma (passivo fictício) nada tem a ver com movimentação de estoques. A saída desacoberta é a presunção da norma quando o fato (passivo fictício) ocorre. Não se fala em movimentação de estoques.

- Seguem abaixo legislação estadual e federal sobre a caracterização de passivo fictício e a presunção de omissão de receita.

(...)

- Sobre a consideração de que a conta Caixa dispunha de saldo para absorver um creditamento à data do pagamento e de que a ausência de lançamento da quitação foi devidamente retificada em momento posterior, antes de iniciada qualquer fiscalização, temos a considerar que:

1 – Nas presunções legais basta ao fisco fazer prova da ocorrência da situação fática, no caso de manutenção no passivo de obrigações já pagas, e isto independe da manutenção de disponibilidade no ativo. No mesmo sentido tem se manifestado o conselho de contribuintes do ministério da fazenda consoante ementa publicada no diário oficial da união:

ACÓRDÃO: 107-06580

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA FEDERAL

PASSIVO FICTÍCIO – PROVA INDICIÁRIA – SUFICIÊNCIA.

NAS PRESUNÇÕES LEGAIS BASTA AO FISCO FAZER PROVA DA OCORRÊNCIA DA SITUAÇÃO FÁTICA, NO CASO DE MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE

OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS. A PRESUNÇÃO NÃO FICA AFASTADA PELA ARGUMENTAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDOS SUFICIENTES EM CONTAS DE DISPONIBILIDADES. 1º CC/ 7ª CÂMARA/ ACÓRDÃO 107- 06580 EM 20.03.02. PUBLICADO NO DOU EM 21/06/2002.

2 - Não foi apresentada nenhuma prova sobre a retificação da ausência de lançamento de quitação, efetuada em momento posterior, antes de iniciada qualquer fiscalização, que comprove a afirmação da impugnante.

- Sobre a decisão do CARF, referente ao Processo 18471.002077/2007-18 3ª TE, Rel. Cons. Meigan Sack Rodrigues J., de 13.03.14, citada pela impugnante, não tem fundamento para a situação em questão, uma vez que não ficou “demonstrado, através de farta documentação, tratar-se de mero erro na escrituração contábil, há muito sanada, antes de iniciada a fiscalização”, pelo contrário, não ficou caracterizado erro de contabilização, não foi mencionada nenhuma regularização, nem foram apresentados documentos de correção. (...) (Grifou-se).

Diante da constatação da manutenção no Passivo de obrigações já pagas, a Fiscalização aplicou corretamente a presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 c/c o art. 281, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/99 - Decreto nº 3.000/99):

Lei nº 6.763/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete a Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

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:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

(Destacou-se).

(...)

RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Omissão de Receita

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

(Destacou-se).

(...)

Como se vê, quando a escrituração contábil indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, **ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas** ou inexistentes, encontra-se autorizada a presunção legal de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Conforme já mencionado, diferente do entendimento da Impugnante, vale destacar que é pacífica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes no sentido de que prescinde de recomposição da conta "Caixa" com apuração de saldo credor para se apurar a saída de mercadoria sem acobertamento fiscal quando da constatação de recursos não comprovados na referida conta "Caixa" ou "Bancos" **ou a manutenção, no passivo, de obrigações, já pagas ou inexistente,** tendo em vista o disposto no citado § 3º do art. 194 do RICMS/02.

Não socorre à Defesa a alegação de que não foi considerada toda a movimentação ocorrida na empresa para apurar os supostos recursos extracontábeis e que os valores supostamente fictícios foram quitados com os recursos da empresa como um todo.

Como destaca a Fiscalização, não foi trazida aos autos qualquer comprovação de que o pagamento dos títulos foi efetuado por outro estabelecimento seu, ainda que tivesse esta comprovação, a irregularidade não seria afastada, uma vez

que o saldo da conta Fornecedores do estabelecimento autuado manteve-se com um valor fictício.

Vale repetir que, não obstante ser centralizada a escrita contábil, os lançamentos no livro Razão são segregados por estabelecimento, distinguindo as contas contábeis e seus respectivos saldos, o que permite uma apuração por estabelecimento, conforme exemplifica a Fiscalização.

Ademais, frisa-se, pela importância, que cumprindo o mister constitucional atribuído pelo legislador constituinte, a Lei Complementar nº 87/96 consagra a autonomia dos estabelecimentos em seu art. 11. Na mesma toada, o art. 24 da Lei nº 6.763/75, delimita a autonomia dos estabelecimentos. Imperioso concluir que se considera cada estabelecimento, e não a empresa, para os fins de verificação da ocorrência do fato gerador e apuração do ICMS.

Diante de todo o exposto, constata-se que a Impugnante não ilidiu a acusação fiscal anexando, aos autos, prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA.

Assim sendo, não há que se falar em inconsistências na apuração fiscal.

A exigência do ICMS com aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) deu-se nos termos do disposto no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75:

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

Corretas, portanto, as exigências do ICMS e Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Como o ICMS exigido foi apurado com aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, e, considerando que a penalidade isolada é de 20% (vinte por cento) do valor da operação (alínea “a” do inciso II do art. 55), observa-se, de plano, que a Penalidade exigida encontra-se abaixo do limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente (inciso I do § 2º do citado artigo).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à coobrigação, apresenta-se como correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

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 6763/75

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.

(...)

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando das saídas de mercadorias sem documentação fiscal com intuito de suprimir o imposto devido.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades em exame caracterizam a intenção de fraudar a Fiscalização mineira.

Registra-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária das pessoas arroladas no Auto de Infração está prescrita na Lei nº 6.763/75, em conformidade com os requisitos do CTN.

Por seu turno, a Impugnante não trouxe aos autos provas capazes de desconstituir as acusações postas.

Assim, restou caracterizada a infringência à legislação tributária e demonstrados os valores a serem exigidos, com a correta formalização do crédito tributário e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal legítimo é o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 29 de agosto de 2019.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

CC/MG