

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.229/19/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001050556-79  
Impugnação: 40.010146440-45, 40.010146442-07 (Coob.), 40.010146441-26 (Coob.)  
Impugnante: Perfil Distribuição e Logística Ltda.  
IE: 702318100.00-60  
Antônia Maria Maiolino Martins (Coob.)  
CPF: 320.563.116-15  
Laurivaldo Pereira Martins (Coob.)  
CPF: 012.473.606-87  
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO.** Os sócios administradores 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. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta "Bancos", o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea a", todos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO.** Constatada a manutenção no Passivo, conta "Fornecedores", de obrigações já pagas ou inexistentes, 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 parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de 01/01/13 a 31/12/13, face à existência de recursos não comprovados na conta “Bancos”, à falta de comprovação de pagamentos e à manutenção de saldo em contas do passivo, cuja exigibilidade não restou comprovada, 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.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada e os Coobrigados apresentam, em conjunto, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 206/245. Acosta documentos de fls. 246/1.000, inclusive a mídia eletrônica de fls. 944.

Alegam, inicialmente, que ocorreu exigência em duplicidade do crédito tributário relativa à acusação de omissão de receitas, decorrente da saída desacoberta de mercadorias, apurada no ano de 2013, visto que a mesma acusação consta do PTA nº 01.0010411-39, no qual o Fisco imputa à Impugnante a mesma conduta, aplicando igualmente a multa prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Entendem que ocorre litispendência parcial entre os dois PTAs, ou melhor, continência, porque a conduta referente à venda desacoberta de mercadorias é englobada pelo PTA nº 01.0010411-39, que possui objeto mais amplo (além da venda desacoberta de mercadorias, imputa também a entrada desacoberta), sendo o caso da aplicação das disposições contidas no art. 56 e art. 337, ambos do Código de Processo Civil, aplicáveis subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, por força do art. 15 também do CPC, que prevê que em caso de litispendência, prevalece aquele em que ocorreu a primeira citação.

Assevera que a litispendência se verifica “quando se repete ação em curso” (art. 337 do CPC) e é induzida pela situação válida (art. 240 do CPC), o que leva a concluir que, no caso dos autos, deve prevalecer o PTA de nº 01.0010411-39, cuja intimação ocorreu primeiro, devendo-se ser declarada a nulidade do presente Auto de Infração.

Alegam a nulidade do Auto de Infração em razão de a Fiscalização ter constituído o crédito tributário, sem a discriminação dos valores por período de competência, tendo simplesmente afirmado que se referem ao exercício de 2013 e indicado os valores correspondentes apenas aos períodos de 01/10/13 a 31/10/13 e de 01/12/13 a 31/12/13.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduzem que tal discriminação dos valores, mês a mês, é importante para demonstrar que teria ocorrido a decadência dos fatos ocorridos no período de janeiro a julho de 2013, nos termos do art. 150, § 4º e art. 156, inciso V, ambos do CTN.

Discordam da inclusão dos sócios no polo passivo da autuação, porque a Portaria nº 148/15, que atribuiu responsabilidade aos sócios, é um veículo infra legal, incapaz de criar deveres e permitir a responsabilização patrimonial de terceiros por dívidas de outrem, uma vez que o art. 97, inciso III do CTN, prevê a necessidade de lei não apenas para instituir tributo, mas também para a definição do Sujeito Passivo da obrigação tributária.

Assim entendem que a responsabilização dos sócios com fundamento na Portaria nº 148/15 viola o princípio da legalidade, bem como o princípio da irretroatividade, isso porque a citada Portaria foi publicada em 20/10/15, portanto, posteriormente à ocorrência dos fatos geradores.

Quanto à responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, esta é subjetiva, isto é, depende de comprovação do dolo, assim como a responsabilidade prevista no art. 137 do mesmo CTN, que prevê a necessidade de comprovação de dolo específico.

Entretanto, a Autoridade Fiscal não apresentou nenhuma prova de que os sócios, efetivamente, contribuíram para a prática da suposta infração tributária.

Observam que a simples circunstância de o sócio ser o administrador da sociedade não possibilita ao Fisco incluí-lo no polo passivo da autuação, por se tratar de responsabilidade pessoal, devendo a Autoridade Fiscal correlacionar, motivadamente, a conduta individual de cada sócio administrador com a prática do ilícito tributário.

Asseveram que o Superior Tribunal de Justiça sumulou o entendimento de que *“o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade tributária do sócio gerente”* (Súmula nº 430 do STJ).

Adentrando ao mérito, aduzem que a lavratura do presente Auto de Infração decorreu da análise das contas contábeis da empresa, em especial as contas do Passivo, que apontavam para uma realidade de saídas desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de omissão de receitas caracterizadas por i) falta de comprovação de pagamentos, ii) recebimentos de recursos em conta corrente bancária sem comprovação de origem e iii) passivo fictício.

Entretanto, entendem que tal imputação não merece prosperar porque, à época dos fatos, em diversas ocasiões, a empresa promoveu lançamentos equivocados na escrituração contábil, com o intuito de promover o ajuste contábil de determinada conta no final de um período.

Afirmam que tal erro contábil jamais permitiria a presunção de saídas desacobertas, mas no máximo, a aplicação de multa isolada em razão de equívoco na escrituração.

Aduzem que a escrituração equivocada dos livros contábeis não ocasionou nenhum prejuízo ao erário porque todas as operações foram acobertadas por

documentos fiscais, todos transmitidos através do Sped Fiscal, devendo a escrita fiscal prevalecer nesse caso.

Invocam os princípios da busca pela verdade material e da primazia da essência sob a forma para justificar o refazimento da escrita contábil (doc. 05), a qual agora estaria alinhada com todos os documentos que comprovam as entradas e as saídas de mercadorias, já informadas, corretamente na escrita fiscal, conforme parecer contábil anexado (doc. 05).

Destacam que o denominado “parecer contábil” diz que, mediante a análise da Escrituração Contábil Digital (ECD), ano de 2013, “*verificou-se alguns erros, os quais inicialmente apontaram inconsistências nos saldos iniciais de implantação de várias contas patrimoniais, isso geralmente ocorre simplesmente pelo fato da não conciliação adequada dos valores em aberto constantes dos relatórios e controles do sistema interno ERP da empresa. Observou-se que foram feitos vários lançamentos de ajustes em contas patrimoniais nas datas de 31/10/13 e 31/12/13 para encerramento do exercício. (Grifos no original)*

*Diante disso, além de reprocessar a escrituração contábil do ano de 2013, houve também a necessidade de se realizar nova escrituração contábil para o período de 01/01/12 a 31/12/12, pelo fato de que o saldo final de 2012 influenciaria o saldo inicial de 2013.*

*A empresa possuía em 31/12/13 uma filial em Itumbiara estado de Goiás, portanto, foram incluídos na escrituração contábil informações da Filial.*

Conclui o dito parecer que “*após as devidas correções relatadas neste parecer e fundamentada em documentos idôneos, fidedignos apresentados, considero então, após as correções, a contabilidade apresentada neste parecer como passível de refletir os acontecimentos pretéritos da empresa, em que não apresenta erros de digitação e ou descuidos.*”.

Aduzem os Impugnantes que os documentos anexados comprovam que os lançamentos contábeis originais foram feitos apenas para ajustar o estoque, ao passo que a nova contabilidade, alinhada às informações transmitidas via Sped, conseguem justificar as receitas supostamente omitidas.

Ainda, ao contrário do relatado pela Autoridade Fiscal de que “as intimações foram consideradas como não atendidas”, a empresa apresentou sim, as justificativas para os lançamentos contábeis, juntando extratos bancários, demonstrativos e NF-es e Danfes.

No tocante aos cálculos apresentados no Auto de Infração, apontam que o valor lançado na conta Banco do Brasil, referente ao lançamento contábil de valor R\$ 524.741,75 (quinhentos e vinte e quatro mil, setecentos e quarenta e um reais e setenta e cinco centavos) aparece duas vezes no relatório fiscal, conforme transcreve do parecer contábil (fls. 227).

Trazem jurisprudência que entende corroborar as teses apresentadas pela Defesa, do CARF (Acórdão 103.19144 de 07/01/98), do CC/MG (Acórdãos nº 21.002/13/3ª e 19.937/13/2ª) e do TJMG (Ap Cível/Rem Necessária 1.0702.11.015725-

3/002, 1ª Câmara Cível, julgamento em 03/10/17 e Ap Cível/Rem Necessária 1.0024.12.292799-9/001, 6ª Câmara Cível, julgamento em 24/05/16).

Discorrem sobre os princípios da primazia da essência sobre a forma e da verdade material, para concluir que ocorreu apenas um equívoco na escrituração dos livros contábeis, mas jamais omissão de receitas ou saída desacobertada de mercadorias, visto que as informações fiscais foram regularmente transmitidas ao Fisco por meio do Sped Fiscal.

Aduzem não haver como subsistir a aplicação das penalidades sob a ótica do art. 112 do CTN, o qual prevê para o caso de infrações tributárias, que havendo a mínima dúvida acerca da existência da infração prevalece a interpretação mais favorável ao contribuinte.

Alegam que as penalidades aplicadas violam o princípio da vedação de tributo com efeito de confisco, previsto no art. 150, inciso IV da CF/88.

Requerem a realização de prova pericial contábil, para tanto formulam quesitos às fls. 241/242 e indicam assistente técnico.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 1003, demonstrativo do crédito tributário de fls. 1.004, para exclusão dos seguintes valores da apuração do crédito tributário:

- R\$ 524.741,75 (quinhentos e vinte e quatro mil, setecentos e quarenta e um reais e setenta e cinco centavos) do subitem 1.4 – Lançamentos que indicam recebimento de recursos sem origem em conta bancária (fls. 22), visto que também foi lançado no subitem 1.2 – Lançamentos que indicam omissão de receitas (fls. 21);

- R\$ 269.678,84 (duzentos e sessenta e nove reais, seiscentos e setenta e oito reais e oitenta e quatro centavos) referente ao valor de omissão de receitas, ocorridas no exercício de 2013, apurados no PTA nº 01.001041130-39, relativo ao estabelecimento Matriz.

Foram acostados aos autos novas planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário, às fls. 1.005/1.012 e cópia do PTA nº 01.001041130-39, às fls. 1.013/1.015.

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos aditam sua impugnação às fls. 1.021, reiterando os termos da impugnação inicial.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 1.023/1.036, refuta as alegações da Defesa.

Relata o Fisco que a ação fiscal teve início pela lavratura do AIAF entregue à Autuada em 23/05/18, fls. 03, solicitando a apresentação dos arquivos eletrônicos que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contêm a Escrituração Contábil Digital do Contribuinte, o qual foi atendido em 30/05/18.

Informa que foram lavradas as intimações (nº 001/2.018 e nº 002/2.018 de fls. 29/40), tratando a primeira da solicitação de esclarecimentos acerca dos fatos que ensejaram os lançamentos contábeis, com apresentação dos documentos correspondentes, e a segunda reporta-se a saldos de contas do passivo, sendo solicitado a comprovação de existência da efetiva exigibilidade, com apresentação dos documentos correspondentes.

Assevera que, em resposta a Contribuinte apresentou como justificativa a existência de inconsistências nas contas contábeis, advindos de problemas operacionais internos, tendo se limitado a apresentar documentos, como extratos bancários, relatórios, demonstrativos e NFes/Danfes, sem estabelecer nenhum entrelace de apontamentos entre o apresentado e os valores escriturados (fls. 41/200).

Aduz que foram identificados na Escrituração Contábil os seguintes fatos: i) lançamentos que indicam falta de escrituração de pagamentos, ii) lançamentos que indicam omissões de receitas; iii) lançamentos que indicam vendas desacobertas de documentação fiscal; iv) lançamentos que indicam recebimento de recursos sem origem; e v) contas do passivo cujos saldos não se fizeram comprovados (Passivo Fictício).

Argui que o procedimento fiscal encontra-se embasado nas disposições da legislação tributária, destacando o art. 193 e 194, dos incisos I e V, do RICMS/02, tendo a ação fiscal se desenvolvido em atenção aos limites da legalidade observando o art. 196 do RICMS/02, que autoriza o Fisco estadual a valer-se da legislação Tributária Federal.

No tocante às arguições de nulidade do Auto de Infração, aduz que foram atendidos todos os requisitos e pressupostos estabelecidos na legislação tributária necessários à formalização do Auto de Infração, notadamente a Lei Estadual nº 6.763/75 e o Decreto nº 44.747/08, que regula a formalização do crédito tributário no âmbito do estado de Minas Gerais.

Ressalta que a apuração da irregularidade refere-se a ocorrências pontuais de outubro e dezembro de 2013. Assim, não se operou a decadência relativa aos fatos geradores ocorridos no exercício, como pretende a Impugnante visto que o lançamento de ofício se rege pelo disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Reconhece que erros de escrituração e digitação fazem parte da rotina de controle das empresas. No entanto, processos de verificação e revisão devem ser realizados, e quando constatados, devem ser retificados antes de qualquer procedimento fiscal.

Transcreve a ITG 2000 – Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11, no que tange à retificação dos erros contábeis.

Argui que não se pode acatar o pedido da Impugnante para aplicação do dispositivo contido no art. 112 do CTN para o caso em tela, pois trata-se de situação perfeitamente caracterizada como infração, que não oferece mais de uma interpretação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à sujeição passiva, afirma que, no caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, caracterizando-se a legitimidade da responsabilidade tributária solidária do sócio administrador, de acordo com o disposto nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Destaca que a Portaria SRE nº 148/15, editada sob observância do parágrafo único do art. 89 do RPTA, apenas estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual, em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco, e busca apenas uniformizar procedimentos em relação aos funcionários fiscais, e não criar obrigações.

Aduz que no tocante às multas aplicadas não se verifica qualquer confisco, além de estar o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais adstrito, dentre outras normas, a do art. 110 do RPTA.

Opina pela desnecessidade da realização de perícia técnica, visto que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pelos Impugnantes em suas defesas, revelam-se suficientes para a elucidação do trabalho fiscal, além de os quesitos propostos não demandarem especialista com conhecimentos técnicos específicos.

Requer, portanto, a procedência do lançamento parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1.003/1.004.

### **Do Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.042/1.070, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida, no mérito por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuado pela fiscalização às fls. 1.003/1.012 dos autos.

---

### ***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.

### **Das Preliminares**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão da Fiscalização não ter discriminado os valores por cada período de competência, tendo simplesmente afirmado que se referem ao exercício de 2013 e indicado os valores correspondentes apenas aos períodos de 01/10/13 a 31/10/13 e de 01/12/13 a 31/12/13, o que contrariaria a regra prevista no art. 129 do RICMS/02, que prevê que o imposto seja apurado mensalmente.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois se verifica das planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário (fls. 20/22) que os lançamentos

contábeis objeto das irregularidades apuradas, ocorreram nas datas 31/10/13 e 31/12/13. Portanto, os períodos de referência lançados no Auto de Infração (fls. 05/06) encontram-se de acordo com os fatos geradores do imposto e das penalidades.

Ademais o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 89.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal (fls. 11/19), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, mediante a constatação de recursos não



comprovados na conta “Bancos”, falta de comprovação de pagamentos a manutenção de saldos na conta do Passivo “Fornecedores”, sem a comprovação de sua exigibilidade. Encontram-se capituladas todas as infringências e penalidades, discriminados os períodos de referência do ICMS e das penalidades, atendendo a todos os requisitos previstos no art. 89, do RPTA, notadamente ao inciso VI (valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira).

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração.

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Defesa pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 241/242 e indica assistente técnico.

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 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.

Assim, a perícia, 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.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

Indefere-se, pois, o pedido de perícia.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documentos fiscais, no período de 01/01/13 a 31/12/13, face à existência de recursos não comprovados na conta “Bancos”, à falta de comprovação de pagamentos e à manutenção de saldo em contas do passivo, cuja exigibilidade não restou comprovada, 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.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6763.75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

Foram incluídos no polo passivo da autuação os sócios administradores Antônia Maria Maiolino Martins e Laurivaldo Pereira Martins, com fulcro no art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III do CTN, e em observância ao subitem 1.8.1 da Portaria SRE nº 148/15.

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10000025481-16 (fls.02/03);
- Auto de Infração (fls. 04/07);
- Relatório Fiscal (fls. 11/19);
- Planilhas demonstrativas da apuração do Crédito Tributário (fls. 20/27);
- Intimações do Fisco e documentos apresentados pela Contribuinte (fls. 29/200); e
- Mídia eletrônica de fls. 202, contendo a ECD, livro Razão Vendas Filial, DAPI e Balancete de Verificação, referentes ao exercício de 2013.

Inicialmente, a Impugnante alega que se faz necessário a discriminação dos valores do crédito tributário por período de apuração, visto que teria decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a julho de 2013, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Como já restou esclarecido, a apuração do crédito tributário se deu com base nos lançamentos contábeis, informados em sua ECD, os quais ocorreram nas datas de 31/10/13 e 31/12/13.

Não cabe razão à Impugnante quanto ao direito de lançar referente ao exercício de 2013, pois constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

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

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

(...)

Ademais, o art. 150, § 4º, alegado pela Contribuinte, estabelece explicitamente, que a homologação não se aplica aos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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. (grifou-se).

É claro o dispositivo legal quando estabelece que “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados 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, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

No caso dos autos, a irregularidade tratada é a falta de comprovação da origem dos recursos contabilizados na conta “Bancos”, falta de comprovação de pagamentos e passivo fictício, todas as condutas que tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal ilícito é tratado na Lei nº 8.137/90 como crime contra a ordem tributária, em seu art. 1º, que diz “constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão de informação”.

Assim, por qualquer prisma que se analise a hipótese dos autos, não há dúvida de que, no presente caso, deve ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN para apuração do prazo decadencial.

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2013 somente expirou em 31/12/18, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que os Sujeitos Passivos foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 17/08/18 (Autuada, fls. 06) e em 21/08/18 (Coobrigados, fls. 203/204).

Registre-se, que restaram superados os argumentos quanto à duplicidade de exigências relativa à acusação de omissão de receitas, decorrente da saída desacobertada de mercadorias, apurada no PTA nº 01.0010411-39, visto que o Fisco reformulou o lançamento para excluir o valor apurado naquele PTA, relativo ao valor de omissão de receitas, ocorridas no exercício de 2013.

O trabalho fiscal consistiu na análise dos arquivos eletrônicos relativos à Escrituração Contábil Digital – ECD do Contribuinte, transmitida em 30/05/18, após a emissão do Auto de Início de Ação Fiscal.

Na sequência, o Fisco intimou o Contribuinte a apresentar informações e documentos comprobatórios dos registros contábeis de vários lançamentos efetuados nos dias 31/10/13 e 31/12/13, com o histórico contábil “transferência”, “transferência ajuste” e “aviso de crédito”, conforme detalhado na Intimação 001/2018 (fls. 29/34); e a comprovar a efetiva existência do saldo das contas do Passivo “Financiamentos de curto prazo – Banco Ita” e “Fornecedores de Mercadorias e Serviços”, bem como apresentar as duplicatas constituintes do saldo em 31/12/13, com a prova da sua efetiva quitação.

A Autuada respondeu à intimação em 10/07/18, dizendo que *“a partir de 2012 a empresa passou a utilizar a importação de dados da movimentação financeira lançadas no sistema ERP (interno) para a contabilidade (externo). No entanto, ao realizar a conciliação deste período foi identificado diversas inconsistências na configuração das contas contábeis, em sua totalidade no que diz respeito as*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*movimentações de contas patrimoniais (...), o que atrasou naquele momento a conciliação contábil, informações estas que estavam corretas no ERP da empresa.”*

Diz ainda que o saldo final de 2012 estaria incorreto, o que afetou o saldo inicial de 2013 e que, diante da necessidade de transmissão do Sped/Contábil em 2014, optou-se por transmitir as informações como estavam para não perder o prazo de entrega e, posteriormente, proceder a substituição do arquivo, o que infelizmente não ocorreu.

Em relação aos saldos das contas de fornecedores, apresenta relatório individual com movimentações financeiras de pagamentos realizados, cópias de extratos bancários e relatório extraído do sistema da empresa da posição do Contas a Pagar em 31/12/13 (Matriz e Filial). Os documentos por ela apresentados foram autuados às fls. 42/200 dos autos.

Após análise dos documentos apresentados pela Autuada, o Fisco entendeu que *“a impugnante não pontuou os lançamentos da primeira intimação, nem os saldos da segunda. Limitou-se à apresentação de documentos, como extratos bancários, relatórios, demonstrativos e NFe’s / DANFE’s, sem estabelecer nenhum entrelace de apontamentos entre o apresentado e os valores escriturados”*.

Diante disso, a Fiscalização aplicou a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

### 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;

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e  
desacobertadas de documento fiscal.

(Grifou-se)

Verificou-se, ainda, a ocorrência da manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada, ensejando a autuação por presunção legal de omissão de receitas, conforme preceituado no art. 281, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/99 - Decreto nº 3.000/99), *in verbis*:

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.

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 de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

A apuração dos valores de saídas desacobertadas de documentação fiscal se deu por meio da seguinte sistemática:

- foram relacionados os lançamentos contábeis que indicam falta de escrituração de pagamentos (item 1.1 – fls. 20/21), os lançamentos que indicam omissão de receitas (item 1.2 – fls. 21/22), os lançamentos que indicam vendas desacobertadas (item 1.3 – fls. 22), os recebimentos de recursos sem origem comprovada (item 1.4 – fls. 22) e no item 2 – Contas do Passivo, cujos saldos credores não foram comprovados (fls. 23/24), tendo sido excluído o item 1.4, após a reformulação do lançamento;

- o somatório dos valores acima representa o valor de saídas desacobertadas no período (item 4 – fls. 25);

- foi apurado a proporção do faturamento da Matriz sobre o valor do somatório do faturamento total da Matriz e da Filial, declarado na DRE, que resultou em 97,08% (item 3) e aplicado sobre o valor apurado no item 4, resultando no valor de omissão de receitas no estabelecimento Matriz (item 4.3 – fls. 26);

- apurou-se o percentual de participação por forma de tributação (débito/crédito, substituição tributária, isentas e outras), a partir do total de compras

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período declaradas na DAPI: D/C – 62,43% e ST – 34,86% (item 5 – fls. 26);

- aplicou-se o percentual de 62,43% sobre o valor apurado no item 4.3 (saídas desacobertadas da Matriz), referente às operações tributadas normalmente, para exigência do ICMS OP à alíquota de 18% (dezoito por cento) e multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) e a Multa Isolada prevista o art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75;

- em relação às demais situações tributárias (isentas, outras e substituição tributária), exigiu-se apenas a multa isolada.

De fato, os documentos trazidos pela Autuada, em atendimento às intimações não se prestaram a comprovar as movimentações registradas nas contas patrimoniais, bem como a comprovar a efetiva existência do saldo das contas do Passivo. Tratam-se de extratos bancários aleatórios e relatórios internos da Empresa de posição da conta Fornecedores, sem qualquer referência aos lançamentos questionados.

Em sede de impugnação, a Defesa alega que a acusação não merece prosperar, pois se baseia na ocorrência de um erro contábil, visto que, à época dos fatos, em diversas ocasiões, a empresa promoveu lançamentos equivocados na escrituração contábil com o intuito de promover o ajuste contábil de determinada conta no final de um período.

Entende que tal erro contábil jamais permitiria a presunção de saídas desacobertadas, mas no máximo, aplicação de multa isolada em razão de equívoco na escrituração contábil. E que a escrituração equivocada dos livros contábeis não ocasionou nenhum prejuízo ao estado porque todas as operações foram acobertadas por documentos fiscais, todos transmitidos através do Sped Fiscal, devendo a escrita fiscal prevalecer nesse caso.

Invocam os princípios da busca pela verdade material e da primazia da essência sob a forma para justificar o refazimento da escrita contábil (doc. 05), a qual agora estaria alinhada com todos os documentos que comprovam as entradas e as saídas de mercadorias, já informadas, corretamente na escrita fiscal, conforme parecer contábil anexado (doc. 05).

Entretanto tais argumentos não são capazes de elidir a acusação fiscal.

Da análise dos documentos apresentados pelos Impugnantes, verifica-se que várias informações do Balanço Patrimonial de 2012 foram alteradas, modificando por consequência, os saldos iniciais das contas patrimoniais de 2013. Confira-se:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Balancete Verificação 2013 - CD fls. 202				CD Impugnação - fls. 944	
CONTA	DESCRIÇÃO	SALDO ANTERIOR	D/C	Balanco 2012	Diferença
1	ATIVO	2.936.858,16	D	3.655.130,08	<b>718.271,92</b>
1.01	CIRCULANTE	1.694.599,14	D	2.865.049,49	1.170.450,35
1.01.01	DISPONIBILIDADES	- 124.710,75	C	379.100,50	503.811,25
1.01.01.01	Caixa Geral	108.052,74	D	70.011,46	- 38.041,28
1.01.01.02	Bancos	- 232.763,49	C	45.599,64	<b>278.363,13</b>
1.01.01.04	Aplicações Financeiras	-	D	263.489,40	263.489,40
1.01.03.01	ESTOQUES	1.240.125,12	D	1.484.299,71	244.174,59
1.01.05	CRÉDITOS	579.184,77	D	1.001.649,28	422.464,51
1.01.05.01	Clientes	579.184,77	D	978.450,20	<b>399.265,43</b>
1.01.05.04	Adiantamentos Diversos	-	D	18.136,76	18.136,76
1.01.05.05	Outros Créditos a Receber	-	D	5.062,32	5.062,32
1.02	NÃO CIRCULANTE	1.242.259,02	D	790.080,59	- 452.178,43
1.02.02	INVESTIMENTOS	-	D	12.644,24	12.644,24
1.02.02.02	Outros Investimentos	-	D	12.644,24	12.644,24
1.02.03	IMOBILIZADO	1.242.259,02	D	777.436,35	- 464.822,67
1.02.03.01	Bens em Operação	2.321.589,56	D	1.651.703,65	- 669.885,91
1.02.03.02	Depreciações Acumuladas	- 1.079.330,54	C	874.267,30	1.953.597,84
2	PASSIVO	2.936.858,16	C	3.655.130,08	<b>718.271,92</b>
2.01	CIRCULANTE	1.722.990,18	C	2.369.835,44	646.845,26
2.01.01	Obrigações de Curto Prazo	1.722.990,18	C	2.369.835,44	<b>646.845,26</b>
2.02	NÃO CIRCULANTE	508.344,70	C	255.168,98	- 253.175,72
2.02.01	OBRIGAÇÕES DE LONGO PRAZO	508.344,70	C	255.168,98	- <b>253.175,72</b>
2.03	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	705.523,28	C	1.030.125,66	324.602,38
2.03.01	CAPITAL REALIZADO	705.523,28	C	450.000,00	- 255.523,28
2.03.01.01	Capital Subscrito Domiciliados no Pas	450.000,00	C	450.000,00	-
2.03.01.05	Lucros ou Prejuízos Acumulados	255.523,28	C	580.125,66	324.602,38

Os valores totais do Ativo e do Passivo foram aumentados de R\$ 2.936.858,16 (dois milhões, novecentos e trinta e seis mil, oitocentos e cinquenta e oito reais e dezesseis centavos) para R\$ 3.655.130,08 (três milhões, seiscentos e cinquenta e cinco mil, cento e trinta reais e oito centavos), portanto, um acréscimo patrimonial de R\$ 718.271,92 (setecentos e dezoito mil, duzentos e setenta e um reais e noventa e dois centavos), sem qualquer justificativa.

Merece destaque as alterações nos saldos das contas do Ativo “Bancos”, (aumento de R\$ 278.363,13) e Clientes (aumento de R\$ 399.265,43), e a conta do Passivo – Obrigações de Curto Prazo que engloba a conta “Fornecedores de Mercadorias e Serviços” (aumento de R\$ 646.845,26), todas, objeto da presente autuação fiscal.

Por oportuno, cabe destacar que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11. Veja-se:

### 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

Objetivo

1. (...)

Alcance

2. Esta Interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

### Formalidades da escrituração contábil

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

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

a) em idioma e em moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

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:

a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;

b) conta devedora;

c) conta credora;

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;

e) valor do registro contábil;

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

Documentação contábil

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

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).

O que se verifica nos autos é que foram alterados os saldos de diversas contas do Balanço de 2012, sem, contudo, apresentar documentos hábeis que comprovem ou evidenciem os fatos contábeis que justificaram as correções efetuadas na escrita fiscal.

Ademais, não há previsão legal para tal procedimento.

É cediço que para se iniciar o processo de encerramento da movimentação contábil de um exercício, é necessário que todas as contas da contabilidade estejam com os seus saldos corretos, ou seja, os saldos contábeis devem corresponder exatamente aos saldos reais existentes na data de encerramento do exercício (31/12).

O prazo para entrega dos livros contábeis por meio da Escrituração Contábil Digital (ECD) encontra-se estabelecida na IN RFB nº 787/07, em seu art. 5º.

Confira-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 787, DE 19 DE NOVEMBRO DE 2007

DOU de 20/11/2007, seção , pág. 49

Retificada no DOU de 21/11/2007, Seção 1, pág. 43 e no DOU de 22/11/2007, Seção 1, pág. 67

Institui a □.

(Revogada pela □)

(...)

Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;

II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;

III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º A ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

(Grifos acrescidos)

Como bem destaca a Fiscalização, de acordo com o Manual Autenticação dos Livros Digitais – Escrituração Contábil Digital – ECD, as retificações de lançamentos com erro estão disciplinadas no art. 16 da Instrução Normativa DREI nº 11/13:

Art. 16. A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada.

Parágrafo Único: Erros contábeis deverão ser tratados conforme previsto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

(Grifou-se).

Conforme se verifica nos dispositivos supratranscritos a retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência.

Para a verificação de erro contábil deve-se observar o previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T nº 11 – IT -03 – Fraude e Erro, a seguir descrita:

### INTRODUÇÃO

1. Esta Interpretação Técnica (IT) visa a explicitar o item 11.1.4 da NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis(\*), proporcionando esclarecimentos adicionais sobre a responsabilidade do auditor nas fraudes e erros, nos trabalhos de auditoria.

### CONCEITOS

2. O termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:

- a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) apropriação indébita de ativos;
- c) supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) registro de transações sem comprovação; e
- e) aplicação de práticas contábeis indevidas.

3. O termo erro refere-se a ato não intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis, que resulte em incorreções deles, consistente em:

- a) erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- b) aplicação incorreta das normas contábeis;
- c) interpretação errada das variações patrimoniais.

(Grifou-se)

Portanto a nova escrituração contábil apresentada pela Impugnante não pode ser acatada e, tampouco, afastar a acusação fiscal, restando evidenciada a intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo, ilícito típico de evasão fiscal, caracterizado como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º.

Buscando desconstituir o lançamento, a Defesa apresenta, ainda, documento intitulado “Parecer Técnico”, assinado por um contabilista (fls. 278/303), no qual responde/justifica os questionamentos apresentados pelo Fisco em relação aos lançamentos contábeis que compõem o presente Auto de Infração.

Diz o denominado “parecer contábil” que, mediante a análise da Escrituração Contábil Digital (ECD), ano de 2013, “verificou-se alguns erros, os quais inicialmente apontaram inconsistências nos saldos iniciais de implantação de várias contas patrimoniais, isso geralmente ocorre simplesmente pelo fato da não conciliação adequada dos valores em aberto constantes dos relatórios e controles do sistema interno ERP da empresa. Observou-se que foram feitos vários lançamentos de ajustes em contas patrimoniais nas datas de 31/10/13 e 31/12/13 para encerramento do exercício. Diante disso, além de reprocessar a escrituração contábil do ano de 2013, houve também a necessidade de se realizar nova escrituração contábil para o período de 01/01/12 a 31/12/12, pelo fato de que o saldo final de 2012 influenciaria o saldo inicial de 2013.”

Conclui o dito parecer que “após as devidas correções relatadas neste parecer e fundamentada em documentos idôneos, fidedignos apresentados, considero então, após as correções, a contabilidade apresentada neste parecer como passível de refletir os acontecimentos pretéritos da empresa, em que não apresenta erros de digitação e ou descuidos.”

Mediante análise do referido parecer, verifica-se que em todos os lançamentos questionados pelo Fisco pretende o contabilista esclarecer as alterações que promoveu na escrita contábil de 2012 e 2013, trazendo o Razão Analítico com a contabilidade anterior e a nova escrita. Entretanto, além de tal procedimento não estar previsto na legislação, verifica-se várias inconsistências, das quais destaca-se a título de exemplo:

- 1 - Lançamentos em conta corrente bancária:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de lançamentos a débito da conta “Banco do Brasil” e a crédito de “Clientes Diversos”, todos em 31/12/13, que evidenciam depósitos em conta corrente bancária.

Esclarece o Parecer que *“foram feitos lançamentos de ajustes a título de recebimento de clientes de forma incorreta no Banco do Brasil, uma vez que tais valores deveriam ter sido lançados em conta do Banco Itaú (1.01.01.02.006), fato este demonstrado na nova escrituração contábil, em conformidade com os extratos bancários (Anexo 1 – item 3), correspondentes aos períodos de 05/2013, 06/2013, 07/2013, 08/2013, 09/2013, 10/2013 e 12/2013.”* (fls. 280/281).

Foram acostados os extratos da conta do Banco Itaú do período de maio a dezembro de 2013 (fls. 308/325), cujo saldo em 31/12/13 é R\$ 69.129,01 (sessenta e nove mil, cento e vinte e nove reais e um centavo)

Registre-se que não foram apresentados os extratos bancários do Banco do Brasil, apenas a última folha com o saldo final do dia 31/12/13 (fls. 328), a qual apenas demonstra que o saldo final da conta que é R\$ 38.974,30 (trinta e oito mil, novecentos e setenta e quatro reais e trinta centavos).

Da análise dos documentos acostados, contata-se que estes não demonstram que se trata simplesmente de erro de contabilização entre contas bancárias (Itaú e Banco do Brasil), visto que após a revisão da contabilidade **o saldo do Disponível foi alterado.**

Ressalte-se que os extratos bancários são documentos contábeis, visto que imprescindíveis às conciliações bancárias na apuração do saldo real da conta Bancos. De acordo com o Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras, é clara a importância dos extratos bancários para as conciliações bancárias e consequentemente para as análises contábeis, como segue:

#### d) Conciliações bancárias

Para todas as contas bancárias, um aspecto de controle muito importante (que muitas vezes afeta o saldo respectivo no balanço) é que devem ser feitas conciliações bancárias periodicamente, particularmente na data do Balanço. Essas conciliações entre os saldos de contabilidade com os extratos bancários permitem a identificação das pendências existentes **para sua contabilização ainda dentro do período.** Isso ocorre normalmente com avisos bancários de despesas debitadas pelo banco, mas ainda não registradas pela empresa, com avisos de cobranças efetuadas pelo banco e ainda não contabilizadas, e com outros itens. (2010, p. 51)

Verifica-se que no Balancete de Verificação – livro Razão, transmitido pela ECD (em julho de 2018), que o saldo do Disponível em 31/12/13 era R\$ 119.131,88 (cento e dezenove mil, cento e trinta e um reais e oitenta e oito centavos) (CD de fls. 202), enquanto na nova escrituração o valor passou para R\$ 481.509,64 (quatrocentos e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

oitenta e um mil, quinhentos e nove reais e sessenta e quatro centavos) (CD de fls. 944), bem como o saldo final da conta Banco do Brasil foi alterado e a do Banco Itaú continua o mesmo valor. Confira-se:

### ECD 2013:

CONTA	DESCRIÇÃO	SALDO ANTERIOR	D/C	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO ATUAL	D/C
1	ATIVO	2.936.858,16	D	70.914.408,13	70.173.600,33	3.677.665,96	D
1.01.01	DISPONIBILIDADES	124.710,75	C	43.215.336,50	42.971.493,87	<b>119.131,88</b>	D
1.01.01.01	Caixa Geral	108.052,74	D	5.777.216,72	5.833.834,30	51.435,16	D
1.01.01.01.0001	Caixa Matriz	108.052,74	D	5.777.216,72	5.833.834,30	51.435,16	D
1.01.01.02	Bancos	232.763,49	C	36.133.783,89	35.833.323,68	67.696,72	D
1.01.01.02.0001	Bco do Brasil SA	14.211,72	D	<b>9.957.538,46</b>	<b>6.662.746,32</b>	<b>3.309.003,86</b>	D
1.01.01.02.0002	Bradesco SA	2.868,64	D	188.901,12	166.776,68	24.993,08	D
1.01.01.02.0003	Credicopa	41.532,71	C	7.202.592,55	7.171.033,06	9.973,22	C
1.01.01.02.0004	Bco Ita SA 000031	150,00	D	6.819.801,99	6.750.822,98	<b>69.129,01</b>	D

### Na nova escrituração:

BALANÇETE DE VERIFICAÇÃO Folha : 00001  
18/09/2018 13:45:55

Nome : PERFIL DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA Nro : 995  
Período : 01 a 12 / 2013

Conta	Descrição	Saldo Anterior	Debito	Credito	Saldo Atual
1	ATIVO	3.655.190,08 D	62.842.089,42	61.909.200,63	4.594.012,87 D
1.01	CIRCULANTE	2.865.049,49 D	61.255.482,55	60.575.803,44	3.144.999,60 D
1.01.01	DISPONIBILIDADES	379.100,50 D	38.812.326,72	38.409.927,58	461.809,64 D
1.01.01.01	Caixa Geral	70.011,46 D	5.815.020,41	5.870.782,57	14.249,90 D
1.01.01.01.0001	1 Caixa	70.011,46 D	5.815.020,41	5.870.782,57	14.249,90 D
1.01.01.02	Bancos	45.599,64 D	32.621.002,52	32.528.294,12	141.909,04 D
1.01.01.02.0001	2 Banco Bradesco S/A	2.868,64 D	189.694,12	164.846,15	26.656,61 D
1.01.01.02.0002	3 Banco do Brasil S/A	14.211,72 D	6.879.609,02	6.664.846,44	38.974,90 D
1.01.01.02.0003	4 Sicob Credicopa	0,00 D	7.219.999,53	7.219.999,53	0,00 D
1.01.01.02.0004	5 Banco Itaú S/A - Cta 0003-1	26.171,66 D	6.780.760,43	6.737.803,08	69.129,01 D
1.01.01.02.0005	6 Banco Itaú S/A - Cta. 07592-6	2.247,62 D	5.100.345,50	5.102.699,12	0,00 D
1.01.01.02.0006	726 Banco Santander	0,00 D	323.275,01	316.726,99	6.548,12 D
1.01.01.02.0007	727 Sicob Credicopa Cta. 66662-9	0,00 D	27.855,67	27.855,67	0,00 D
1.01.01.02.0010	730 Sicob Credicopa - Cta. Transitória	0,00 D	6.256.824,24	6.256.824,24	0,00 D
1.01.01.02.0011	731 Banco Semear S/A	0,00 D	50.000,00	50.000,00	0,00 D

Conclui-se, portanto, que os valores lançados na conta Banco do Brasil como “transferência e ajuste” não são meros erros contábeis na conciliação de contas bancárias.

No tocante ao valor de R\$ 35.709,64 (trinta e cinco mil, setecentos e nove reais e sessenta e quatro centavos), referente ao suposto recebimento de cobrança através do Banco do Brasil (fls. 280), também o Parecer não trouxe nenhum documento comprobatório da origem do recurso.

### 2 – Lançamento que indicam falta de escrituração de pagamentos:

Trata-se de lançamentos de valores a débito da conta 21.01.03.0001 – Fornecedores – Bunge Alimentos e a crédito de diversas contas do Ativo: Clientes Diversos; Adiantamentos a Fornecedores, Cheques devolvidos e Veículos, em 31/10/13 e 31/12/13.

*Diz o Parecer que “após reprocessar a nova escrituração contábil (...) constatou-se que na contabilização anterior não foram feitas as devidas conciliações dos pagamentos realizados no ano de 2013, fato este comprovado pelos ajustes*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*realizados e ainda que o seu saldo inicial extraídos (sic) da contabilidade de 2012 não estavam corretos”.*

Acosta vários comprovantes de pagamentos realizados Bunge Alimentos no período de exercício de 2013 (fls. 334/416), sem, contudo, relacionar tais pagamentos com os valores questionados pelo Fisco, bem como cópias do livro Razão com as alterações promovidas nas contas de Financiamentos de Longo Prazo – Finame 2.02.01.03.0001 e 2.02.01.03.0003 (alterando neste último a nomenclatura da conta para Suécia Veículos Ltda), e Danfes não contabilizados anteriormente (fls. 420/421), excluindo os ajustes realizados anteriormente.

### 3 – Lançamentos que indicam vendas desacobertadas:

Trata-se de lançamentos a débito da conta Clientes Diversos (direitos a receber de clientes, oriundos de vendas) e a crédito da conta Imobilizado - Veículos 1.02.03.01.0005 no valor de R\$ 923.239,03 (novecentos e vinte e três mil, duzentos e trinta e nove reais e três centavos), e da conta Passiva Financiamentos de Longo Prazo – Finame (2.02.01.03.0001), no valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

Diz o parecer que em relação aos lançamentos a débito da conta clientes diversos, *“na contabilização anterior foram feitos ajustes a débito de forma incorreta”*.

Segue dizendo que *“(…) realizou-se a exclusão dos ajustes a débito no valor de R\$ 1.464.163,18, subtraindo esses dois valores chegamos ao valor de R\$ 17.066.526,19 que finalmente foi comparado ao montante dos lançamentos a débito do livro razão da conta clientes diversos (...) tendo como parâmetro que a contabilidade anterior não representava a veracidade dos fatos ocorridos em 2013”*.

Como se vê, a solução dada pelo contabilista é sempre alterar a contabilidade, pois não possui documentos para lastrear os lançamentos realizados.

### 4 – Das contas do Passivo cujos saldos credores não se fizeram comprovados:

Trata-se dos valores que compõem a conta 2.01.01.01 – Financiamentos de curto prazo e 2.01.01.03 – Fornecedores diversos, que representam obrigações do Sujeito Passivo.

No tocante aos Financiamentos de Curto Prazo foram os seguintes valores questionados pelo Fisco, cujo saldo de 2013 é o mesmo de 2012. Confira-se:

CONTA	DESCRIÇÃO	SALDO ANTERIOR	D/C	SALDO ATUAL
2.01.01.01.0002	Banco Itaú	67.793,59	C	67.793,59
2.01.01.01.0003	Banco Real SA	61.654,00	C	61.654,00
2.01.01.01.0005	Ubercoop	46.374,08	C	46.374,08

No Parecer técnico, às fls. 285, é informado que, após reprocessada a contabilidade, verificou-se os seguintes erros:

- o saldo inicial do Banco Itaú (saldo final de 2012) era 0,00, sendo transportado indevidamente o valor de R\$ 67.793,59 (sessenta e sete mil, setecentos e



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

noventa e três reais e cinquenta e nove centavos) para o exercício de 2013. Trata-se de pagamentos de parcelas de empréstimo de capital de giro, liquidados em 2012;

- o saldo inicial do Banco Real (Santander) em 2013 também está incorreto, pois o saldo final de 2012 seria 0,00;

- o saldo inicial de 2013 do Ubercoop (Banco Sicoob) está incorreto, sendo o correto o valor de R\$ 41.532,71 (quarenta e um mil, quinhentos e trinta e dois reais e setenta e um centavos), e o saldo final de 2013 no valor de R\$ 9.973,22 (nove mil, novecentos e setenta e três reais e vinte e dois centavos), tratando-se de saldo devedor em conta corrente transferido no último dia para o passivo da empresa. Entretanto, não apresentou documento que comprove tal alegação (ex. extrato bancário).

Como se vê, as informações acima, apenas comprovam que a Contribuinte manteve no passivo obrigações já pagas ou inexistentes, o que caracteriza o passivo fictício.

Em relação aos fornecedores descritos na relação de fls. 23/24 pelo Fisco, verifica-se da análise das informações constantes do parecer técnico que todos os fornecedores continham valores incorretos no saldo inicial e no saldo final de 2013, sendo a maioria “após reprocessar a escrituração contábil verificou-se que o saldo inicial de 2013 era 0,00 e o saldo final era 0,00. Desta forma não deveriam ter saldo em 2013, pois os pagamentos ocorreram anteriormente”(...).

Diante de todo o exposto, constata-se que as Impugnantes não foram capazes de ilidir 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, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, *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.

Registre-se que o valor lançado no item 1.4 da apuração na conta Banco do Brasil, referentes ao lançamento contábil de R\$ 524.741,75 (quinhentos e vinte e quatro mil, setecentos e quarenta e um reais e setenta e cinco centavos) foi excluído da apuração, em acatamento ao argumento da Defesa, visto que já compunha o item 1.2 da apuração.

Assim sendo, não há que se falar em inconsistências nos cálculos apresentados no Auto de Infração.

Corretas as exigências do ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75.

Registre-se, que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 passou por alteração na sua redação por meio da Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), e, mais recentemente, pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, restando estabelecido

como limite de valor para a multa isolada, duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Como foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre as saídas desacobertadas 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, a impossibilidade de aplicação do limite máximo (2 vezes o valor do imposto incidente) da referida penalidade no caso.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Sujeição passiva:

Foram incluídos no polo passivo da autuação os sócios administradores Antônia Maria Maiolino Martins e Laurivaldo Pereira Martins, com fulcro no art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III do CTN, e em observância ao subitem 1.8.1 da Portaria SRE nº 148/15.

Os Impugnantes alegam que não se poderia atribuir responsabilidade aos sócios administradores com fundamento na Portaria nº 148/15, visto que esta é um veículo infra legal, incapaz de criar deveres e permitir a responsabilização patrimonial de terceiros por dívidas de outrem, uma vez que o art. 97, inciso III do CTN, prevê a necessidade de lei não apenas para instituir tributo, mas também para a definição do sujeito passivo da obrigação tributária.

Entendem que ao incluir os sócios com base na referida portaria, o Fisco viola não apenas o princípio da legalidade, mas também o da irretroatividade, porque o ato administrativo foi publicado em 20/10/15, portanto, posteriormente à ocorrência dos fatos geradores.

Afirmam ainda que não se aplica a regra prevista no art. 135 do CTN, que é subjetiva e depende de comprovação do dolo, visto que a Autoridade Fiscal não apresentou nenhuma prova de que os sócios, efetivamente, contribuíram para a prática da suposta infração tributária.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Primeiro porque, como esclarece o Fisco, a responsabilidade dos sócios não está fundamentada apenas na Portaria SRE nº 148/15, mas nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A citada Portaria SRE nº 148/15, editada sob observância do parágrafo único do art. 89 do RPTA, apenas estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual, em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco, e busca apenas uniformizar procedimentos e não criar obrigações.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

Parágrafo único. Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecerá as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

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*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Nesse sentido, o art. 21, inciso XII c/c os §§ 2º, inciso II e 3º 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:

(...)

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;

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

(Grifou-se).

A simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (*saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal*), é um típico ato ilícito, cujo dolo específico decorre de conclusão lógica, pois sendo ilícito o ato e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, afasta-se a hipótese de erro e conclui-se que houve a intenção da prática do ato (dolo específico elementar).

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Assim, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

(GRIFOU-SE)

O TJ/MG, 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 mesmo processo, acompanhando o relator Des. Gouvêa Rios, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade após algumas considerações concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTE, PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE.

Portanto, não se aplica aos autos a Súmula nº 430, por não se tratar de simples inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Induidoso, no caso, que os sócios administradores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos sócios administradores da empresa autuada, com base no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, 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 parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1.003/1.012, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Vinícius Pereira Veloso Teixeira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

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

Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Ana Flávia de Freitas.

**Sala das Sessões, 16 de abril de 2019.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**

D

CC/MG