

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.755/21/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001791162-81
Impugnação: 40.010151291-36
Impugnante: Serra Dourada Distribuidora e Transportes de Bebidas Eireli
IE: 001124468.00-95
Coobrigado: Josué Carlos Moura Júnior
CPF: 109.412.266-11
Proc. S. Passivo: Marcelo Santiago Raimundo Rogana/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE RECEITAS - MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante o confronto entre os dados relativos a estoques, no final do exercício, da conta contábil “Estoque – Mercadorias para Revenda” e o valor do estoque fiscal (Inventário) recomposto, divergências entre os valores, indicando a falta de escrituração de pagamentos efetuados, caracterizando a saída de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal correspondente, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 293, inciso II, do Decreto nº 9.580/18 e art. 194, § 3º, do RICMS/02. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se a entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, apurada após a constatação da saída também desacobertada de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, mediante procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista art. 56, inciso II, § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/15 a 31/12/15, identificada mediante o confronto dos valores dos estoques fiscais com os valores declarados na escrita contábil, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02; e entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada após constatação de saídas também desacobertas de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, mediante o procedimento de conclusão fiscal, conforme previsto nos incisos I e V do art. 194 do RICMS/02.

Em razão de o Contribuinte não ter declarado o estoque de mercadorias de 31/12/15 no Sped Fiscal (Registro H010), o Fisco recompôs o referido estoque, utilizando as informações da escrita fiscal (Inventário de 31/12/16, notas fiscais de entradas e saídas de 2016), e confrontou com os valores dos estoques declarados na escrita contábil (Livro Razão conta “Estoque de Mercadorias para Revenda”), constatando que os valores do estoque recomposto da escrita fiscal são superiores aos valores declarados na escrita contábil.

Diante disso, concluiu o Fisco que foram adquiridas mercadorias com recursos não declarados na escrita contábil, o que levou à presunção de omissão de receitas, e por consequência, à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Exigências de ICMS/ST devido nas entradas de mercadorias desacobertas sujeitas à apuração pelo regime de substituição tributária (apurado mediante o cálculo reverso), Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, como responsável solidário pelo crédito tributário, o sócio-administrador da empresa, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 40/56 dos autos.

Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 94/106, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria apresenta Parecer às fls. 107/121.

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, com exceção da preliminar de “Pedido de Dilação de Julgamento”.

Da Preliminar

A Impugnante, mediante protocolos no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual - SIARE nºs 202.116.812.227-3 e 202.116.812.692-9 em 29/06/21, apresenta “Pedido de Dilação de Julgamento por 30 (trinta) dias”.

Afirma que tem se empenhado nas buscas das notas fiscais junto ao sistema da SEF/MG para realizar a retificação dos SPEDs, haja vista que pretende a regularização de sua contabilidade, antes movida por profissional que não diligenciou para prestar as declarações corretas.

Diz que a contabilidade da empresa foi alterada e atualizada, bem como já remodelou novos processos de informações com a Fazenda Estadual.

Aduz que pretende requerer adesão ao novo programa do “REFIS” lançado pelo Estado de Minas Gerais, objetivando a manutenção da empresa “viva” e dos empregos gerados.

Sustenta que pretende demonstrar a realidade operacional para que possa se chegar ao real cenário da empresa, este sim, deverá ser submetido ao julgamento perante este Conselho de Contribuintes, e deverá ser pago pela empresa.

Indica, como sendo fundamento do presente requerimento, que não permitiu a celeridade neste processo, o estado de pandemia de saúde pública do “novo corona vírus”, mais acentuado na cidade de Uberlândia que em outras regiões do estado.

Cita jurisprudência que entende ser aplicável.

Requer o deferimento do pedido de dilação do julgamento e abertura do prazo para apresentação dos SPEDs dos últimos anos, objetivando apresentação da realidade contábil da empresa, antes do julgamento, para que possa fazer a opção de adesão ao “NOVO REFIS estadual”.

Entretanto, não há previsão legal para o pleito da Impugnante.

O art. 119 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08 assim dispõe:

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

I - do número do PTA;

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

IV - de assistente técnico, caso queira, ficando vedada a indicação em etapa posterior.

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão. (grifou-se)

Quando da Impugnação, a Defesa já havia alegado a ocorrência de erros nos lançamentos contábeis, sem, contudo, apontar quais seriam os supostos erros à época e quais os ajustes necessários.

A Contribuinte poderia ainda ter feito a correção dos lançamentos porventura equivocados, com base nos documentos fiscais, com o recolhimento do ICMS devido, se fosse o caso, antes da ação fiscal, nos termos do art. 207 do RPTA:

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada. (grifou-se)

Conclui-se que não há que se falar em dilação de julgamento para retificação dos SPEDs, por falta de previsão legal, conforme colocado acima.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/15 a 31/12/15, identificada mediante o confronto dos valores dos estoques fiscais com os valores declarados na escrita contábil, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02; e entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada após constatação de saídas também desacobertada de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, mediante o procedimento de conclusão fiscal, conforme previsto nos incisos I e V do art. 194 do RICMS/02.

Em razão de o Contribuinte não ter declarado o estoque de mercadorias, de 31/12/15, no Sped Fiscal (Registro H010), o Fisco recompôs o referido estoque, utilizando as informações da escrita fiscal (Inventário de 31/12/16, notas fiscais de entradas e saídas de 2016), e confrontou com os valores dos estoques declarados na escrita contábil (Livro Razão conta “Estoque de Mercadorias para Revenda”), constando que os valores do estoque recomposto da escrita fiscal são superiores aos valores declarados na escrita contábil.

Diante disso, conclui o Fisco que foram adquiridas mercadorias com recursos não declarados na escrita contábil, o que levou à presunção de omissão de

receitas, e por consequência, à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Exigências de ICMS/ST devido nas entradas de mercadorias desacobertas sujeitas à apuração pelo regime de substituição tributária (apurado mediante o cálculo reverso), Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, como responsável solidário pelo crédito tributário, o sócio-administrador da empresa, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Ressalta-se que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido 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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Cabe, inicialmente, informar que o Auto de Infração nº 01.001794063-51, que trata da mesma matéria e período da presente peça fiscal, tem como sujeito passivo o estabelecimento filial da Impugnante, de Inscrição Estadual nº 001.124468-0176. Portanto, não se trata de cobrança em duplicidade, como alegado pela Impugnante.

A irregularidade apontada no presente Auto de Infração foi constatada mediante o confronto dos valores dos estoques da escrituração fiscal e da escrita contábil do exercício de 2015.

Conforme relatado pelo Fisco, verificou-se que o Contribuinte não apresentou o Registro “H010” no arquivo eletrônico referente à Escrituração Fiscal Digital – EFD, no mês de fevereiro de 2016, relativo às informações sobre o estoque existente no final do exercício de 2015.

A Autuada, tendo sido intimada a transmitir o arquivo por meio do Termo de Intimação nº 006, anexo aos autos, respondeu que não teria como apresentar o registro “H010”, relativo ao estoque de 31/12/15, pelo fato que, no mês de abril de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2016, o computador que continha os registros fiscais sofreu avarias no “HD”, não havendo possibilidade de recuperação.

Diante disso, o Fisco recompôs o estoque de 31/12/15, adotando o seguinte procedimento, como descrito no Relatório Fiscal:

- Conhecendo o valor do estoque pelo contribuinte em 31/12/2.016, informado através da EFD, subitem 1.1 da planilha auxiliar, o fisco, por meio dos apontamentos da DRE /2.016, calculou a proporção do lucro bruto em relação às vendas realizadas no exercício de 2.016. Subitem 1.2.

Conhecendo esta proporção, e buscando o valor das vendas realizadas em 2.016, obtido por meio das NFe de emissão própria, foi possível deduzir o valor das vendas com exclusão do lucro bruto. Subitem 1.3 da planilha auxiliar.

Outros apontamentos foram buscados nas NFe's de emissão própria e de terceiros para a obtenção do estoque existente em 31/12/2.015, como o valor das ENTRADAS DE MERCADORIAS PARA REVENDA e OUTRAS SAÍDAS DE MERCADORIAS PARA REVENDA, subitens 1.4.1 e 1.4.2 respectivamente.

Por fim, no subitem 1.5, o fisco concluiu pelo valor do estoque físico, que deveria ter sido inventariado em 31/12/2.015, e se expressa por R\$ 10.257.209,21.

Depois de recomposto o estoque fiscal de 31/12/15, este foi confrontado com o saldo da conta “Estoque de Mercadorias para Revenda”, da Escrituração Contábil Digital – ECD, constatando-se que o valor do estoque recomposto (Inventário) apresentou-se superior ao estoque contábil, permitindo ao Fisco imputar a falta de escrituração de pagamentos, ou seja, a diferença apontada converge para uma realidade de presença física da mercadoria no estoque, sem o registro de pagamentos na escrita contábil, provocando, ainda, a conclusão de que pagamentos foram efetuados por meio de recursos não declarados na contabilidade, ou seja, ocorreu omissão de receitas.

A Impugnante alega que *“autuação fiscal foi inteiramente presumida com a DRE do ano de 2016”* e que *“o fiscal lançou por sua conta os números do ano de 2015 (período fiscalizado) para que fosse utilizado como base de cálculo para a lavratura do presente Auto”*.

Argui que a presunção utilizada pelo Fisco não somente se aplica ao que foi deixado de recolher, mas também *“do quanto a Impugnante vendeu mês a mês durante o ano anterior à documentação utilizada, qual seja, DRE/2016”*.

Argumenta que o Fisco utilizou-se de uma “engenharia arriscada” para concluir que no ano de 2015 houve referida movimentação do alto valor colacionado.

Entende a Impugnante que não poderia o Fisco utilizar projeção para que, *“com base no ano posterior, ache a relação ou a média de lucro da empresa no ano*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anterior, mesmo quando o mercado tem evolução, sendo os preços praticados em 2016 são maiores do que os preços do ano anterior”.

Defende o Fisco que o levantamento que a Impugnante se refere como “engenharia arriscada”, somente se deu diante do descumprimento de obrigação da Impugnante de transmissão do registro “H010”, estando tal procedimento amparado no inciso I do art. 53 do RICMS/02.

Esclarece-se, de início, que o Fisco não utilizou projeção de margem de lucro do ano de 2016 para apurar preços praticados no ano de 2015, como sustentado pela Defesa.

Conforme demonstrado na “Planilha Auxiliar” (Grupo Provas do e-PTA), arquivo “AI Serra Dourada Matriz 2015”, a apuração do estoque fiscal de 31/12/15 (o qual não foi transmitido pela Impugnante, por meio do Sped Fiscal), teve como ponto de partida o registro de Inventário de 31/12/16 (Registro H010 do Sped Fiscal), utilizados os dados da escrita fiscal (entradas e saídas) para se chegar ao estoque de 31/12/15. Transcreve-se da referida planilha a apuração:

1.5 CONCLUSÃO DO VALOR DO ESTOQUE FÍSICO EM 31/12/2.015 :

VALOR DO ESTOQUE	ENTRADAS	OUTRAS	VENDAS C/	VALOR DO ESTOQUE
EM 31/12/2.016		SAÍDAS	EXCLUSÃO LB	EM 31/12/2.015
R\$ 11.134.007,33	R\$ 20.093.348,18	R\$ 3.462.362,85	R\$ 15.754.187,21	R\$ 10.257.209,21

Depreende-se do quadro acima que o Fisco utilizou a fórmula: Estoque final (31/12/16) – Entradas (Compras) + Saídas (Vendas/outras saídas) = Estoque inicial (31/12/15).

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) referente ao ano de 2016 foi utilizada apenas para apuração da margem de lucro (Item 1.2):

VENDAS	DEVOLUÇÃO DE	LUCRO BRUTO	PROPORÇÃO
MATRIZ	VENDAS	COMERCIAL	LUCRO BRUTO
R\$ 21.902.062,97	R\$ 71.986,32	R\$ 5.107.627,10	23,40%

Por se tratar da apuração do estoque de mercadorias para revenda, em valores e não em quantidades, se faz necessária a exclusão da margem de lucro praticada nas vendas pelo Contribuinte para se chegar ao valor das mercadorias em estoque (custo de aquisição).

Oportuno relembrar que o Contribuinte não cumpriu as obrigações previstas na legislação tributária, no tocante à informação dos estoques inventariados em 31/12/15, conforme prevê a legislação de regência:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

II - manter livros fiscais devidamente registrados na repartição fazendária, bem como os documentos fiscais e arquivos com registros eletrônicos, na forma e no prazo previstos na legislação tributária;

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 160. O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, cujas regras de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V e no Anexo VII:

(...)

VI - Registro de Inventário, modelo 7;

(...)

RICMS/02 - Anexo V

Art. 197. O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelo valor e especificações que permitam sua perfeita identificação, a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação existentes no estabelecimento, à época do balanço.

Consta do Guia Prático da EFD, a orientação para preenchimento dos campos dos registros que constam na Escrituração Fiscal Digital (EFD), inclusive do Bloco “H”, destinado às informações relativas ao inventário físico de mercadorias. Confira-se:

BLOCO H: INVENTÁRIO FÍSICO

Este bloco destina-se a informar o inventário físico do estabelecimento, nos casos e prazos previstos na legislação pertinente.

(...)

REGISTRO H010: INVENTÁRIO.

Este registro deve ser informado para discriminar os itens existentes no estoque. Este registro não pode ser fornecido se o campo 03 (VL_INV) do registro H005 for igual a "0" (zero). A partir de janeiro de 2015, caso o contribuinte utilize o bloco H para atender à legislação do Imposto de Renda, especificamente o artigo 261 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto nº 3.000/1999, deverá informar neste registro, além dos itens exigidos pelas legislações do ICMS e do IPI, aqueles bens exigidos pela legislação do Imposto de Renda.

Assim sendo, como não apresentou o Contribuinte, quando intimado, os dados relativos aos itens existentes em estoque, em 31/12/15, e, considerando que cabe ao Contribuinte prestar as informações exatamente nos termos dispostos na legislação tributária, corretamente procedeu o Fisco ao recompor o estoque fiscal.

Trata a irregularidade apontada no Auto de Infração de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em face da presunção legal, fundamentada no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. *In verbis*:

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:

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2019 - Redação original:

"§ 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."

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação federal assim trata a omissão de receitas no Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto nº 3.000/99), alterado pelo Decreto nº 9.580/18:

Decreto nº 9.580/18

Art. 293. 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; ou

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

(Grifou-se).

No mesmo sentido, o art. 40 da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 9.430/96

Omissão de Receita

Falta de Escrituração de Pagamentos

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

A falta do registro de custos, despesas, pagamentos pela aquisição de bens permanentes, de mercadorias ou de direitos de qualquer natureza, admite a presunção de omissão de receitas, pois a ausência do registro faz pressupor que este foi efetuado com dinheiro à margem da contabilidade.

No caso dos autos, o estoque fiscal apresentou diferença a maior em relação ao estoque contábil. Assim, como a conta “Estoque de Mercadorias para Revenda” do livro Razão apresenta valor a menor, entende-se que foram adquiridas mercadorias com recursos não declarados na escrita contábil, o que leva à presunção de omissão de receitas, conforme previsto no art. 293, inciso II, do Decreto nº 9.580/18, acima transcrito, e por consequência, à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, consoante o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Alega a Defesa que “no corpo do relatório o fiscal chegou ao valor de base de cálculo em R\$ 7.039.871,58. Pouco a frente, diz na fundamentação do AI que o valor do estoque físico seria de R\$ 10.257.209,21 (f. 3/7)”. E que tal confusão de dados, pelos quais o Fiscal avança para o cálculo do ICMS/ST, traz insegurança e viola o princípio da ampla defesa.

Entretanto, não cabe razão à Impugnante.

Observa-se que a metodologia adotada pelo Fisco para apuração do ICMS/ST está claramente descrita no Relatório Fiscal e demonstrados os cálculos realizados na “Planilha Auxiliar” do e-PTA, conforme será demonstrado oportunamente.

Como exposto anteriormente, o valor do estoque físico apurado pelo Fisco relativo a 31/12/15 foi confrontado com o valor declarado pelo Contribuinte na conta “Estoque de Mercadorias para Revenda”, de 31/12/15, da Escrituração Contábil. A partir disso é que se chegou ao valor de omissão de receitas, e, por meio do procedimento idôneo, previsto no inciso V do art. 194 (conclusão fiscal), chegou-se ao valor da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas entradas das mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Insta destacar que a apuração se deu com base nos registros fiscais e contábeis informados pela própria Autuada, procedimento fiscal previsto no art. 194, incisos I e V do RICMS/02:

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

A Defesa argumenta que, em sua circularização, o Ente Fiscal desconsiderou componentes de custo (tais como fretes, combustíveis utilizados nas entregas dos produtos e ICMS antecipação), os quais devem ser atribuídos às mercadorias, tendo considerado somente o valor de compras como custo das vendas.

Entretanto, não deixa claro, em que afetaria a agregação desses supostos componentes na apuração do crédito tributário, o qual será detalhado mais a frente.

Noutra toada, a Impugnante alega que teria sido desconsiderado pelo Fisco, na apuração do crédito tributário, que a grande maioria dos produtos comercializados pela Autuada é tributada pela sistemática do ICMS Substituição Tributária, e que os valores já foram recolhidos antecipadamente, pelos fabricantes das bebidas, para toda a cadeia de vendas.

Sustenta que *“deve-se haver a imputação direta e clara da infração praticada pela autuada, para que possa exercer seu direito de defesa de forma ampla, nos termos do Art. 5 da CF”*. E que *“se a autuada somente pecou em informações formais para o fisco quanto a controle de estoque, o que não reflete a realidade material, de fato, a empresa não deve ser punida por fato que na verdade não aconteceram”*.

Diz que, *“tem o contribuinte o dever de contribuir para a busca da verdade material, o que o faz nesse momento, comprovando que simplesmente uma informação de estoque na contabilidade não deve levar a pressupor venda desacoberta, ainda mais se as vendas da empresa dão suporte para as compras realizadas”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que, levantando-se as notas fiscais e cupons efetivamente emitidos durante os anos de 2016 e 2019, chega-se à conclusão de que os produtos vendidos pela Impugnante são tributados pela metodologia da substituição tributária.

Esclarece o Fisco que o lançamento do ICMS/ST se deu sobre as entradas desacobertas, que, comprovadamente, também saíram sem cobertura de documento fiscal. Portanto, as operações de entradas de mercadorias com cobertura fiscal não compuseram o objeto deste trabalho.

Ao contrário do alegado pela Impugnante e bem demonstrado pelas planilhas elaboradas pelo Fisco, contendo a apuração do crédito tributário, anexadas ao Grupo Provas do e-PTA (Págs. 16/30), foi observada a proporcionalidade das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no valor apurado de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme se demonstrará a seguir.

Transcreve-se do Relatório Fiscal e das planilhas de apuração como procedeu o Fisco para aplicar a tributação sobre as entradas de mercadorias desacobertas:

Planilha Auxiliar do Grupo Provas do e-PTA: arquivo “AI Serra Dourada Matriz 2015”:

2-CONFRONTO / FISCAL CONTÁBIL - COMPARATIVO ESTOQUE

EXERCÍCIO	EST. FINAL	EST. FINAL	FALTA DE
	CONTÁBIL	FISCAL	ESC DE PAG
2015	R\$ 3.217.337,63	R\$ 10.257.209,21	R\$ 7.039.871,58

Do Relatório Fiscal (págs. 09/15):

Os valores relativos às saídas desacobertas foram o ponto de partida para identificação da base de cálculo do ICMS/ST exigível sobre as entradas desacobertas. (...)

Considerando que a receita obtida com o negócio empresarial, normalmente, tem várias destinações, sendo a mais importante delas a compra de mercadorias, para dar continuidade ao empreendimento, buscou-se levantar este percentual das aquisições em relação às vendas.

Melhor explicando, considerou-se que da receita proveniente da venda de mercadorias sem documentação fiscal, somente uma parte foi destinada à compra de mercadorias, e este percentual foi identificado, buscando-se a representatividade das aquisições de mercadorias em relação às vendas.

Primeiramente, foi apurado o percentual de representatividade das compras sobre o valor das vendas no período e, em seguida, apurado o percentual do lucro bruto obtido no exercício com base nas informações da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE 2015) – itens 3 e 4 da Planilha Auxiliar.

Para apuração da base de cálculo do ICMS/ST devido nas entradas desacobertas, por meio do cálculo reverso, foram efetuados os seguintes procedimentos:

- apurou-se, a partir das notas fiscais de entradas para comercialização, que 89,25% (oitenta e nove, vírgula vinte e cinco por cento) das mercadorias adquiridas para comercialização são sujeitas ao regime de substituição tributária (item 5);

- com base nas mesmas notas fiscais de entrada, apurou-se as MVAs aplicadas e a participação percentual de cada MVA no total das entradas (item 6);

- sobre os valores apurados como “sem comprovação de pagamentos” (entrada irregular), exclui-se o lucro bruto (percentual apurado no item 4), resultando no valor de “entradas irregulares sem lucro bruto”;

- sobre esse valor aplicou-se a proporção das mercadorias entradas sujeitas a ST (apurados no item 5), chegando-se ao valor de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas ao regime de substituição tributária (item 7);

- foi realizado o rateio das MVAs (item 8) e o rateio das alíquotas de ICMS, nas aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária (item 9);

- ao valor obtido no item 7 (valor de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas ao regime de substituição tributária) somou-se a parcela relativa à margem de valor agregado e aplicou-se a alíquota interna para cálculo do ICMS/ST a ser exigido (item 10).

Registra-se que, para cálculo do ICMS/ST devido nas entradas foram utilizadas as alíquotas de 18 e 25% (dezoito e vinte e cinco por cento), conforme rateio das compras realizadas no período (item 9).

Portanto, não há que se falar em aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) para o cálculo do ICMS Operação própria incidente nas saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, em observação ao disposto no art. 12, § 71, inciso I, da Lei nº 6.763/75, como alegado pela Defesa.

Em que pese as alegações da Defesa de que “*a Autuada somente pecou em informações formais para o Fisco quanto a controle de estoque, o que não reflete a realidade material*”, não trouxe aos autos, qualquer informação ou documento que comprove os dados relativos aos estoques inventariados em 2015.

Diante de todo o exposto, constata-se que a Impugnante não foi capaz 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*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas: (...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do “caput” do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(Grifou-se).

Registra-se que a multa isolada aplicada foi de 20% (vinte por cento) do valor da operação, conforme estabelecido na alínea “a” do inciso II do art. 55, acima transcrito, não havendo mais que se falar em qualquer outra redução, como pleiteado pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo

(...)

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do inciso I do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO.

(...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53,

O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador da Autuada, com fulcro no 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 6.763/75

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;

(...)Grifou-se.

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, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada e da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa.

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

Correta a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da autuação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento do contribuinte mediante protocolos SIARE nºs 202.116.812.227-3 e 202.116.812.692-9 datados de 29/06/21. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 15 de julho de 2021.

Hélio Victor Mendes Guimarães
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

D