

Acórdão: 22.757/21/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001803756-34
Impugnação: 40.010151288-90
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. Constatou-se, mediante o confronto entre os dados relativos a estoques, no final do exercício, da conta contábil “Estoque – Mercadorias para Revenda” e o registro “H010” do Sped Fiscal (Inventário), divergências entre os valores declarados nos exercícios de 2016 e 2019, em razão da declaração de estoques fiscais menores que os estoques contábeis, que indica a falta de escrituração de pagamentos efetuados, caracterizando a saída de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal correspondente, e, nos exercícios de 2017 e 2018, saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em razão da declaração de estoques fiscais maiores que os estoques contábeis, ou seja, os documentos escriturados na contabilidade apontam a existência de um estoque, que não existe fisicamente. Irregularidades apuradas 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. Corretas as exigências de ICMS sobre as mercadorias tributadas, 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.

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se a entrada de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, apurada após a constatação da saída também desacoberta 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, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/16 a 31/12/19:

- saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, identificada mediante o confronto dos valores declarados em sua escrita fiscal 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;

- entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada após constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mediante o procedimento de conclusão fiscal, conforme previsto nos incisos I e V do art. 194 do RICMS/02.

Mediante o confronto dos estoques declarados na escrita fiscal (Registro H010 – Sped Fiscal) e na escrita contábil (Livro Razão conta “Estoque de Mercadorias para Revenda”), constatou-se:

- nos exercícios de 2016 e 2019, os valores declarados na escrita fiscal são superiores aos valores declarados na escrita contábil, concluindo a Fiscalização 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 sobre as saídas de mercadorias desacobertas, ICMS/ST devido nas entradas de mercadorias desacobertas (apurado mediante o cálculo reverso), Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, e § 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.

- nos exercícios de 2017 e 2018, ocorreu o inverso: os valores declarados na escrita fiscal são inferiores aos valores declarados na escrita contábil, o que indica a saída de mercadorias sem documentação fiscal, visto que os lançamentos contábeis efetuados ao longo dos exercícios apontam um valor de estoque que não se encontra fisicamente na posse do Contribuinte, no final do exercício. 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.

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. 40/57 dos autos.

Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 73/84, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria apresenta Parecer às fls. 85/100.

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 protocolo no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual - SIARE nº 202.116.813.546-4 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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 de sua 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 sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/16 a 31/12/19:

- saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, identificada mediante o confronto dos valores declarados em sua escrita fiscal 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;

- entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada após constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal,

mediante o procedimento de conclusão fiscal, conforme previsto nos incisos I e V do art. 194 do RICMS/02.

Mediante o confronto dos estoques declarados na escrita fiscal (Registro H010 – Sped Fiscal) e na escrita contábil (Livro Razão conta “Estoque de Mercadorias para Revenda”), constatou-se:

- nos exercícios de 2016 e 2019, os valores declarados na escrita fiscal são superiores aos valores declarados na escrita contábil, concluindo a Fiscalização 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 desacobertadas de documento fiscal. Exigências de ICMS sobre as saídas de mercadorias desacobertadas, ICMS/ST devido nas entradas de mercadorias desacobertadas (apurado mediante o cálculo reverso), Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, e § 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.

- nos exercícios de 2017 e 2018, ocorreu o inverso: os valores declarados na escrita fiscal são inferiores aos valores declarados na escrita contábil, o que indica a saída de mercadorias sem documentação fiscal, visto que os lançamentos contábeis efetuados ao longo dos exercícios apontam um valor de estoque que não se encontra fisicamente na posse do Contribuinte, no final do exercício. 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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade apontada no presente Auto de Infração foi constatada mediante o confronto dos valores dos estoques declarados na escrituração fiscal (Registo H010 do Sped Fiscal) e na escrita contábil (saldo final da conta “Mercadorias para Revenda” do livro Razão), dos exercícios de 2016 a 2019.

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;

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 (redação vigente até 20/12/19) e art. 196, § 2º, vigente a partir de 21/12/19. *In verbis*:

Lei n.º 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

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 1º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

Efeitos a partir de 21/12/2019 - Renumeração dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.807, de 20/12/2019.

§ 2º Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

I - saldo credor de caixa ou recursos sem a correspondente origem;

II - manutenção, no passivo exigível, de valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada;

III - falta de escrituração de pagamentos efetuados;

IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(Grifou-se).

A legislação federal assim trata a omissão de receitas no Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto 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, nos exercícios de 2016 e 2019, a diferença entre o valor do estoque fiscal, qual seja, o estoque registrado no livro Registro de Inventário e transmitido ao Fisco mediante o Registro H010 do Sped Fiscal, e o estoque contábil declarado por meio da Escrituração contábil digital na conta 110401000011401 – Mercadorias p/Revenda_ MTZ - apontam que o estoque fiscal apresentou diferença a maior em relação ao estoque contábil.

Assim sendo, como a conta “Estoque de Mercadorias para Revenda” do livro Razão apresenta valor a menor que o registro fiscal, entende-se que foram adquiridas mercadorias com recursos não declarados na escrita contábil (pagamentos não escriturados), 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.

Nos exercícios de 2017 e 2018, os valores dos estoques informados na escrita fiscal são inferiores aos valores informados na escrita contábil. Nesse caso, como os lançamentos contábeis ao longo dos exercícios concluem por um valor de estoque que não se encontra fisicamente de posse do contribuinte ao final do exercício, conclui-se que houve saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

A Impugnante alega que o Relatório Fiscal apresenta contradição quando afirma que “o valor do estoque apontado pela escrita fiscal **apresentou-se superior ao da contábil, permite o 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 (...)**”.**

Entende que se o estoque está superior ao valor do contábil, existindo mercadoria, poderia levar à conclusão de que não houve expressiva comercialização de produtos pela empresa, não podendo haver imposto a ser pago.

O mesmo ocorre quando informa o Relatório Fiscal que “Ocorrendo o inverso, o valor do estoque apontado pela escrita fiscal apresentou-se inferior ao da contábil, 2.017 e 2.018, provoca a conclusão de saídas desacobertadas de documentação fiscal (...)”. Ou seja, neste período aponta o Auto de Infração não ter expressivo estoque, mas, sim, valor maior no contábil, sugerindo a venda sem documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta a Defesa que se trata de erro de lançamento contábil, somente no que tange ao controle do estoque, sendo impossível, na prática, estar com estoque alto em 2016, baixo em 2017 e em 2018, e alto em 2019, uma vez que manteve a mesma média de compras e vendas no período, conforme levantamento das notas fiscais de saída e de entrada.

Alega que o assessoramento contábil não acompanhou o crescimento da empresa, gerando uma confusão nas informações prestadas ao Fisco. E que, um simples erro contábil não ser considerado movimentação desacobertada.

Diz que o erro de lançamento do estoque é perceptível com o levantamento de compras e vendas, de todo o período apontado no Auto de Infração, por manterem a mesma média; e que as movimentações globais de estoques estão em linha com as operações realizadas, apesar da existência de variações substanciais de saldos, visto que neste ramo é natural que haja compras em lotes e vendas fracionadas, o que, aliado ao baixo controle sistêmico ocasiona graves divergências de saldos.

Argui que a Autoridade Fiscal deve apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de afastar a acusação fiscal.

Insta observar 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).

Ademais, de acordo com o Manual de 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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)

Assim trata a citada ITG 2000 – Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11, sobre a retificação dos erros contábeis:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

(...)

ITG 2000 - Escrituração Contábil

(...)

Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

(Grifou-se)

Da análise dos dispositivos legais aplicados à escrituração contábil, verifica-se que os lançamentos retificadores, que estão previstos na ITG 2000, para correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade, podem ser feitos por meio de estorno, transferência ou complementação.

Entretanto, não apontou a Defesa quais seriam os supostos erros de lançamentos, bem como não demonstra os ajustes contábeis realizados, com base em documentos contábeis que comprovem os fatos lançados.

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*:

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.

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. E que “*estes componentes podem agregar, de acordo com a média de mercado, entre 14 e 20% no valor do custo das mercadorias, ou seja, o componente desconsiderado é de extrema relevância, apesar de não ser registrado simplesmente como compras diretas de mercadorias*”.

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

De igual modo, não procedem os argumentos da Defesa de que teria sido desconsiderado pelo Fisco, na apuração do crédito tributário, que a grande maioria dos produtos comercializados pela Impugnante 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.

Esclarece o Fisco que os valores apurados, que também expressam a omissão de receitas, foram utilizados para o cálculo do ICMS/ST e que foi executada a auditoria reversa, no intuito de se comprovar a ocorrência de entradas desacobertadas, que se deram sem o recolhimento do ICMS/ST. Aduz que o lançamento do ICMS/ST

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 12/29), 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 saídas de mercadorias desacobertas:

Planilha Auxiliar do Grupo Provas do e-PTA: arquivo “AI-Matriz 16, 17 e 18” – Aba “IRREG”:

1- IREEEGULARIDADES CONSTATADAS:

EXERCÍCIO	EST. FINAL	EST. FINAL	DIFERENÇA	OCORRÊNCIA
	CONTÁBIL	FISCAL		
2016	R\$ 1.857.269,22	R\$ 11.134.007,33	-R\$ 9.276.738,11	FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO
2017	R\$ 1.889.126,86	R\$ 606.268,30	R\$ 1.282.858,56	SAÍDAS DESACOBERTADAS
2018	R\$ 5.910.096,65	R\$ 2.273.436,85	R\$ 3.636.659,80	SAÍDAS DESACOBERTADAS
2019	R\$ 8.819.858,51	R\$ 10.950.788,73	-R\$ 2.130.930,22	FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO

Do Relatório Fiscal (págs. 06/11):

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 aplicado o percentual sobre o total das vendas desacobertas de documentação fiscal (subitens 2.1 e 5.1 – exercícios de 2016 e 2019).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seguida, apurado o percentual do lucro bruto obtido no exercício com base nas informações da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) – itens 2.2 e 5.2 – exercícios 2016 e 2019.

Para apuração da base de cálculo do ICMS/ST devido nas entradas desacobertas, por meio do cálculo reverso, foram efetuados os seguintes procedimentos (demonstrados na planilha auxiliar – abas 2016 e 2019):

- apurou-se, a partir das notas fiscais de entradas para comercialização, que em 2016, 99,99% (noventa e nove, vírgula noventa e nove por cento) das mercadorias adquiridas para comercialização são sujeitas ao regime de substituição tributária, e, em 2019, esse percentual é de 99,97% (noventa e nove vírgula noventa e sete por cento) – itens 2.3 e 5.3.;

- com base nas mesmas notas fiscais de entrada, apurou-se as MVAs aplicadas e a participação percentual de cada MVA no total das entradas (itens 2.4 e 5.4);

- sobre os valores apurados como “sem comprovação de pagamentos”, exclui-se o lucro bruto (percentual apurado no item 2.2 e 5.2), 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 2.3 e 5.3), chegando-se ao valor de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas ao regime de substituição tributária (subitens 2.4.2 e 5.4.2);

- foi realizado o rateio das MVAs (subitens 2.4.3 e 5.4.3) e o rateio das alíquotas de ICMS (2.5 e 5.5), nas aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária;

- ao valor obtido no item 2.4.2 e 5.4.2 (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 2.6 e 5.6).

A diferença do valor apurado como “falta de comprovação de pagamentos” e o valor apurado pelo cálculo reverso de “entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária”, foi utilizada como base de cálculo do ICMS sobre as saídas de mercadorias desacobertas, aplicando-se a alíquota de 18% (dezoito por cento), conforme item 2.7 e 5.7.

No tocante à apuração do crédito tributário dos exercícios de 2017 e 2018, descreve o Relatório Fiscal:

Nestes Exercícios, como a diferença obtida converge para a conclusão de saídas desacobertas de documentação fiscal, e estas saídas se dão sob forma de tributação normal, débito e crédito, substituição tributária, isentas e outras, sem o débito do imposto.

Buscou-se na Somatória DAPI os apontamentos relativos às operações de saída da autuada para a

obtenção dos índices a serem aplicados nas operações irregulares.

Desta forma as operações sujeitas à incidência do ICMS/ST, as que se deram sob rubrica de outras e isentas só vieram a compor a base de cálculo da multa isolada.

Observa-se, que nos exercícios de 2017 e 2018, a apuração fiscal indicou saídas desacobertas, uma vez que os estoques físicos (informados no Registro de Inventário – H010 do Sped Fiscal) são inferiores aos valores informados na escrita contábil (Estoques de Mercadorias para Revenda), ou seja, contabilmente os documentos lançados indicam a presença de um estoque de mercadorias que, na realidade, não se encontram fisicamente dentro da empresa, indicando assim a saída das mercadorias sem acobertamento fiscal.

A apuração se deu com base nas saídas declaradas na DAPI, para rateio das situações tributárias das mercadorias, sendo decotadas da base de cálculo do ICMS sobre as saídas de mercadorias desacobertas, as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e isentas. Nesse caso, foi exigida apenas a Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, o Fisco corretamente aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento) para o cálculo do ICMS Operação própria incidente nas saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, observando o disposto no art. 12, § 71, inciso I, da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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

I - nas operações e prestações internas:

(...)

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

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

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

Observa-se que, especificamente para a situação em questão, a legislação tributária vigente (art. 12, § 71, da Lei nº 6.763/75) determina que seja utilizada a alíquota de 18% (dezoito por cento), para fins de apuração do imposto devido, salvo se o contribuinte comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, o que não ocorreu nos presentes autos.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST, respectivas multas de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Defesa.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, CONCLUIU 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacompanhadas de documentação fiscal.

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 protocolo SIARE nº 202.116.813.546-4 datado de 29/06/21. No mérito, à unanimidade, 22.757/21/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CCMG