

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.270/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001903118-50
Impugnação: 40.010152996-60
Impugnante: Agromineira Comércio de Cereais Ltda
IE: 003279025.00-81
Coobrigado: Marlene Aparecida da Silva
CPF: 031.488.446-70
Proc. S. Passivo: RICARDO SILVA BRAGA
Origem: DF/Divinópolis

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, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS" - OMISSÃO DE RECEITAS. Constatou-se, mediante a análise da escrita contábil e extratos bancários, o ingresso de recursos sem comprovação de origem nas contas bancárias de titularidade da Autuada, caracterizando a omissão de receitas, fato que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, § 2º, da Lei 6.763/75, c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02. Lançamento reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de 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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA/ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - SINTEGRA E SPED FISCAL. Constatada a falta de entrega e a entrega em desacordo com a legislação de arquivos eletrônicos, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou de bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10 e 11, ambos do Anexo VII do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de fevereiro a julho de 2020, apurada mediante a constatação da existência de recursos sem origem comprovada em contas bancárias, caracterizando-se a omissão de receitas, presunção legal autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 1º e 2º do RICMS/02.

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

A apuração da base de cálculo do ICMS foi efetuada a partir dos valores dos recursos ingressados em contas bancárias, cujos valores a Autuada, tendo sido intimada, não comprovou a origem, subtraindo-se destes os valores da receita bruta declarados em PGDAS (no período de fevereiro a abril de 2020) e os valores dos documentos fiscais emitidos (no período de maio a julho de 2020).

Explica o Fisco que a dedução se fez a partir desses dados, em razão de a Contribuinte não ter efetuado a transmissão do arquivo Sintegra, no primeiro período e ter transmitido o Sped com valores zerados, no segundo período. Assim sendo, foi também exigida a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, por descumprimento das obrigações acessórias, em razão da falta de entrega de arquivos eletrônicos, no período de fevereiro a abril de 2020 e à entrega de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação, no período de maio a julho de 2020.

Foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA- Crédito (disponível em http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/aceso_ao_e-pta/), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo.

Inicialmente, a Impugnante informa que atua no setor do agronegócio, mais especificamente na compra, venda e na intermediação na compra e venda de milho e sorgo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Descreve a atividade de intermediação na compra e venda, dizendo que *“neste caso, a atuação da Impugnante se limita à prestação de serviço de intermediação. No entanto, o valor da operação transita pela conta corrente da Impugnante, uma vez que recebe o pagamento, retira sua comissão e transfere o valor do produto para o fornecedor”*.

Aduz que, como atua apenas como intermediadora, a nota fiscal do produto é emitida do fornecedor (produtor rural) direto ao cliente e a Impugnante emite apenas uma nota fiscal de prestação de serviços, documentos estes que anexa à peça defensiva.

Informa que, em algumas operações, devido à falta de conhecimento e orientação, a Impugnante deixou de emitir o documento fiscal de prestação de serviço de intermediação, pelo qual deve ser tributada. Entretanto, o imposto incidente sobre tal prestação seria o ISSQN e não o ICMS, como pretende exigir o Fisco.

Assim sendo, requer que sejam expurgados da base de cálculo apurada pelo Fisco os valores advindos da operação de intermediação na compra e venda.

No tocante às operações de compra e venda, menciona que adquire o produto de um fornecedor (produtor rural), efetua o pagamento diretamente a este, que por sua vez emite a nota fiscal de venda para a Impugnante. Em seguida, realiza a venda do produto para o seu cliente, emitindo a nota fiscal de venda, recebendo o valor devido pelo cliente.

Acosta aos autos as notas fiscais por ela emitidas e a planilha anteriormente encaminhada ao Auditor Fiscal, a qual teria sido ignorada, uma vez que não foi anexada ao presente Auto de Infração.

Conclui que *“existe lastro para a entrada do recurso, não podendo se falar em entrada desacobertada”*.

No tocante à irregularidade apontada quanto à entrega do Sped “em branco”, aduz que emitia regularmente as notas fiscais e que não tinha qualquer notícia sobre a ausência de cumprimento de obrigações acessórias.

Alega que a responsabilidade pela entrega dos Sped seria exclusiva do contador da empresa, não podendo, por isso, ser atribuída à sócia a prática de atos com infração à lei.

Afirma que por meio de uma simples análise dos dados bancários da empresa Impugnante, conclui-se que a Autuada *“não obteve diferenças positivas de R\$ 6.286.530,27 (seis milhões, duzentos e oitenta e seis mil, quinhentos e trinta reais e vinte e sete centavos), como concluiu o Fisco”*. Diz que ao realizar o cruzamento entre entradas e saídas de recursos, chega-se a uma diferença muito menor.

Destaca que, como dito, na grande maioria das vezes, os recursos apenas transitaram pela conta bancária da Impugnante, ficando para esta, como receita, um pequeno percentual pago pelo serviço de intermediação na compra e venda.

Entende também incorreta a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo apurada, uma vez, que, como já dito anteriormente, a

Impugnante atua no setor do agronegócio, mais especificamente com a compra, venda e intermediação na compra e venda de milho e sorgo, mercadorias estas sujeitas à isenção do imposto, não havendo que se falar em débito de ICMS.

No tocante à inclusão da sócia-administradora, Sra. Marlene Aparecida da Silva, como Coobrigada no polo passivo da autuação, aduz que, ao contrário da conclusão precipitada do Fisco, a sócia foi vítima do despreparo do profissional (contador) contratado para o serviço.

Traz doutrina e aduz que “*não basta atribuir responsabilidade ao sócio, há imperiosa necessidade de se provar que tal prática foi dolosa, intencional, o que não se verifica no presente caso*”. E que, “*neste contexto, importante esclarecer que a infração tributária é meramente jurídica, ou seja, não se vincula a resultado elisivo naturalístico; isto é, a aplicação da multa não pressupõe lesão ao erário*”.

Discorre sobre o princípio da tipicidade tributária e conclui que “*o Princípio da Tipicidade Tributária Fechada encontra amparo, não somente na doutrina, mas na própria legislação, adquirindo força legal em virtude do art. 142 do Código Tributário Nacional*”.

Traz doutrina e jurisprudência do STJ que entende corroborar seus argumentos.

Requer a exclusão da sócia-administradora do polo passivo, uma vez que, no seu entendimento, não existem elementos que possam comprovar, cabalmente, que ela agiu contrariamente à lei, de forma dolosa e intencional.

Por fim, sobre as penalidades aplicadas, alega que não há nos presentes autos o mínimo indício de intenção da Autuada de fraudar o Fisco; não há documentos falsos, ocultação de dados ou óbice à Fiscalização.

Menciona que a autuação se deu por falha contábil, facilmente detectada, que não exigiu nenhum esforço do Fisco, não havendo ação planejada e direcionada para ocultar a receita.

Afirma que as multas aplicadas são confiscatórias, em afronta ao art. 150, inciso V da Constituição Federal.

Requer perícia técnica nos livros e documentos contábeis e fiscais da Impugnante, a fim de comprovar todas as alegações ora apresentadas.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação

A Fiscalização intima a Impugnante a apresentar documentos que comprovem suas alegações (notas fiscais de aquisição de seus clientes indicadas nas notas fiscais de serviço de intermediação, apresentadas em impugnação ao PTA), conforme Intimação de págs. 3118/3119.

A Impugnante apresenta documentos, os quais foram autuados às págs. 3121/3197 dos autos.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação de Lançamento, Demonstrativo do crédito tributário e Demonstrativo de Extinção do crédito tributário (págs. 3198/3200), para excluir do montante da base de cálculo os valores referentes às notas fiscais de serviço relativas à intermediação emitidas pela Impugnante, bem como os valores das notas fiscais (e frete indicados nestas) relacionadas nas NFs de serviço, conforme Quadro A “Valores a serem excluídos do Quadro I”.

Foram também alterados os demonstrativos Quadro I, Quadro IV e Quadro V (Anexos Reformulação do Lançamento).

Regularmente cientificados da reformulação, os Sujeitos Passivos não se manifestam.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta nos presentes autos, refutando as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento remanescente.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 3285/3302, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 3198/3200 e 3242/3244 dos autos.

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

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de fevereiro a julho de 2020, apurada mediante a constatação da existência de recursos sem origem comprovada nas contas bancárias, caracterizando-se a omissão de receitas, presunção legal autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § § 1º e 2º do RICMS/02.

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

A apuração da base de cálculo do ICMS foi efetuada a partir dos valores dos recursos ingressados em contas correntes bancárias, cujos valores a Autuada, tendo sido intimada, não comprovou a origem, subtraindo-se destes os valores da Receita Bruta declarados em PGDAS (no período de fevereiro a abril de 2020) e os valores dos documentos fiscais emitidos (no período de maio a julho de 2020), em razão da falta de transmissão do arquivo Sintegra, no primeiro período e à transmissão do Sped com valores zerados, no segundo período.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que o pedido de realização de prova pericial não foi apreciado, em face do óbice presente no inciso I do § 1º do art. 142 do RPTA, que assim dispõe:

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;

(...)

Constatou-se o Fisco, mediante a análise da escrita contábil da Autuada a existência de recursos em suas contas bancárias dos bancos Sicoob Credibom e Banco do Brasil, conforme extratos bancários anexos ao presente e-PTA, sem comprovação de origem e sem lastro em documentos fiscais.

Consta do relato Fiscal que, intimado, a Contribuinte não apresentou explicações e/ou documentos suficientes que comprovassem inequivocamente a origem de todos os recursos ingressados nas contas bancárias, tendo sido acatadas algumas explicações apresentadas, como demonstrado no Quadro I.

Verifica-se do referido Quadro I (Anexo Provas) que o Fisco levantou os valores informados nos extratos bancários e expurgou os valores para os quais a Autuada apresentou esclarecimentos/documentos que comprovassem a sua origem.

Em seguida, abateu dos valores apurados nas contas bancárias os valores das receitas de vendas declaradas (em DASN ou pelo total dos documentos fiscais emitidos), uma vez que a Contribuinte não transmitiu corretamente os arquivos eletrônicos do Sped Fiscal.

Os valores apurados encontram-se demonstrados nos seguintes anexos do presente e-PTA:

- Anexo 1 – Quadro I - Ingressos de Recursos em Conta Bancária sem Origem Comprovada;
- Anexo 2 – Quadro II – Documentos Fiscais Emitidos;
- Anexo 3 – Quadro III – Receita Bruta Declarada em PGDAS;
- Anexo 4 – Quadro IV –Diferenças entre Ingressos em Contas, Notas Fiscais Emitidas e Receita Bruta;
- Anexo 5 – Quadro V - Demonstrativo do Crédito Tributário (ICMS, MR e MI).

A acusação fiscal baseia nos dispositivos contidos no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 196, §§ 1º e 2º do RICMS/02. Confira-se:

Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à 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. 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.

§ 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.

(Grifos acrescidos).

O Decreto nº 9.580/18, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, assim define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

Decreto nº 9580/18

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; ou

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

Depósitos bancários

Art. 299. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, caput).

§ 1º O valor omitido das receitas será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 1º).

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto sobre a renda a que estiverem sujeitos, serão submetidos às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 2º).

(...)

Lei Federal nº 9.430/96

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(Grifou-se)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, caracteriza-se como omissão de receitas, dentre outros, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O § 2º do art. 196 do RICMS/02 é cristalino ao dispor que 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.

Assim, cabe ao Sujeito Passivo o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando a origem dos recursos do ativo e a quais obrigações correspondem os valores lançados no passivo.

Nessa toada, cumpre destacar que é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Importante, também, mencionar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe ao Sujeito Passivo. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, a existência de recursos não comprovados nas contas bancárias (como no caso em exame).

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstra as seguintes decisões:

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

(...)

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS), AI SIM NÃO PRECISA O FISCO NÃO COMPROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

ACÓRDÃO Nº 1201-00.249 -07/04/10

EMENTA:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003 CONTA CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. LANÇAMENTOS A CRÉDITO NÃO EXPLICITADOS. PRESUME-SE RECEITA OMITIDA A CONTA CORRENTE BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA, QUANDO O INTERESSADO, **APESAR DE INTIMADO, DEIXA DE COMPROVAR A ORIGEM DOS LANÇAMENTOS A CRÉDITO** NELA REALIZADOS.” (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 103-22.814 – 19/04/07

EMENTA:

“OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA. CRÉDITOS QUE NÃO CONSTITUEM RECEITAS. CARACTERIZAM RECEITAS OMITIDAS OS VALORES CREDITADOS EM CONTA DE DEPÓSITO (OU DE INVESTIMENTO) MANTIDA JUNTO A 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 Impugnante alega que nem todos os recursos que transitaram pelas contas bancárias da Autuada seriam originários de vendas de mercadorias por ela realizadas.

Sustenta ela que, além de realizar a compra e venda, atua como intermediária na compra e venda de milho e sorgo. E que “*neste caso, a atuação da Impugnante se limita à prestação de serviço de intermediação. No entanto, o valor da operação transita pela conta corrente da Impugnante, uma vez que recebe o pagamento, retira sua comissão e transfere o valor do produto para o fornecedor*”.

Pondera que, em algumas operações, deixou de emitir as notas fiscais de serviços, mas que, nesse caso, não se poderia exigir o ICMS, uma vez que sobre tal prestação incide o ISSQN.

Sustenta a Impugnante que, no tocante às operações de compra e venda, adquire o produto do produtor rural, o qual emite nota fiscal de venda para a Impugnante e, em seguida, realiza a venda do produto para o seu cliente, emite a respectiva nota fiscal, recebendo o valor devido pelo cliente. Portanto, existiria lastro para a entrada dos recursos em suas contas bancárias, não podendo se falar em operações desacobertas.

Alega que teriam sido desconsiderados os documentos e a planilha por ela encaminhada ao Auditor Fiscal, uma vez que esta não foi anexada ao presente Auto de Infração.

Diante desses argumentos, o Fisco intimou a Autuada a apresentar as notas fiscais de seus clientes, que comprovassem a aquisição de mercadorias por ela intermediadas, as quais estão indicadas nas notas fiscais de serviço de intermediação, apresentadas na impugnação.

Assim sendo, acatando o argumento da Defesa, devidamente comprovado pelas notas fiscais apresentadas, a Fiscalização reformulou o lançamento, excluindo da base de cálculo das exigências fiscais (recursos ingressados nas contas bancárias): os valores referentes às notas fiscais de serviço de intermediação emitidas pela Impugnante, bem como os valores das notas fiscais de vendas de mercadorias (e frete indicados nestas) emitidas pelos clientes que correspondem às prestações de intermediação (as quais estão informadas nas NFs de serviço), conforme Quadro A “Valores a serem excluídos do Quadro I”.

Esclarece o Fisco que a planilha anexada à impugnação e que a Impugnante afirma ter sido ignorada pelo Fisco faz parte de uma intimação (anexa ao PTA), e foi enviada em formato “PDF” ao contribuinte e em formato *Excel* para o contador. Entretanto, muitos lançamentos da planilha não foram comprovados documentalmente. Assim, essa foi a base do Quadro I, que contém a coluna “Expurgos”, na qual foram excluídos os valores que foram identificados e, mais adiante, no Quadro III foram excluídas as receitas declaradas pela Contribuinte.

No tocante aos valores remanescentes, cabe pontuar que não se pode acatar o argumento de que os valores ingressados nas contas bancárias, para os quais a Impugnante não comprovou documentalmente se tratar de valores relativos a prestações de serviço de intermediação, não seriam tributados pelo ICMS, mas pelo ISSQN.

Como já exposto, cabe à Impugnante, para elidir a acusação fiscal, apresentar prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, a fim de comprovar a origem do ingresso na conta “Bancos” dos valores objeto da presente autuação.

Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

No tocante ao entendimento da Defesa de que seria incorreta a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo apurada, visto que a atividade da Autuada se faz com as mercadorias “milho e sorgo”, mercadorias estas sujeitas à isenção do imposto, não havendo que se falar em débito de ICMS, melhor sorte não assiste a Defesa.

É cediço que tal benefício não alcança as mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, uma vez que a isenção não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias. Confira-se:

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

§1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.

§2º Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que tiver ocorrido a operação ou a prestação.

No caso específico do milho e sorgo, a isenção se aplica às saídas internas para uso na agricultura (Anexo I -item 5, “b”), ou seja, depende de condição posterior, como previsto no § 2º do art. 6º do RICMS/02, o que não pode ser verificado sem o acobertamento fiscal da operação.

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 desacobertadas de documento fiscal, observando o disposto no art. 12, § 71, inciso I, da Lei 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.

(Grifou-se).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Portanto, corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos 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.

(...)

(Grifou-se)

Consoante relatado, constatou o Fisco, ainda, que a Autuada, no período de fevereiro a abril de 2020, deixou de entregar os arquivos eletrônicos Sintegra e, no período de maio a julho de 2020, transmitiu os arquivos eletrônicos Sped sem dados.

Em razão disso, exigiu a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 pelo descumprimento de obrigação acessória, prevista nos arts. 10, *caput* e § 5º, e 11, *caput* e § 1º, ambos do Anexo VII do RICMS/02.

A Impugnante alega que emitia regularmente as notas fiscais e que não tinha qualquer notícia sobre a ausência de cumprimento de obrigações acessórias.

Sustenta que a responsabilidade pela entrega do Sped seria exclusiva do contador da empresa, não podendo, por isso, ser atribuída à sócia a prática de atos com infração à lei.

Entretanto, tal argumento não se sustenta.

A Lei nº 6.763/75, prevê, em seu art. 16, as obrigações do contribuinte:

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

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;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(Grifou-se)

De acordo com o disposto na legislação de regência, os contribuintes devem entregar arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações realizadas no período de apuração, observadas as especificações prescritas no Manual de Orientação previsto na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/02, vigentes na data da entrega do arquivo. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo VII

Art. 10. Os contribuintes de que tratam o § 1º do artigo 1º desta Parte e o § 7º deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

(...)

§ 5º O contribuinte, observado o disposto nos artigos 11 e 39 desta Parte, fornecerá o arquivo eletrônico de que trata este artigo, atendendo às especificações descritas no Manual de Orientação previsto na Parte 2 deste Anexo, vigente na data de sua entrega.

Art. 11. A entrega do arquivo eletrônico de que trata o art. 10, observado o disposto no art. 39, todos desta Parte, será realizada, mensalmente, mediante sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao das operações e prestações.

O contribuinte que é obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD), tem o dever de entregar, mensalmente e na forma regular, os arquivos eletrônicos solicitados pela Fiscalização, nos termos dos arts. 44, 46, e 53 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 46. São obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) todos os contribuintes do ICMS, a partir de 1º de janeiro de 2014, mantidos os prazos de obrigatoriedade estabelecidos anteriormente pela legislação.

(...)

Art. 53. O contribuinte, anteriormente à transmissão do arquivo, deverá validá-lo e assiná-lo digitalmente utilizando-se do Programa Validador e Assinador da Escrituração Fiscal Digital (PVA-SPED Fiscal) disponibilizado no endereço eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda na internet (www.fazenda.mg.gov.br) ou do Sped Nacional Fiscal (www.receita.fazenda.gov.br/Sped/).

(...)

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais. Por outro lado, as inconsistências nos arquivos inviabilizam sua utilização pela Fiscalização na execução dos roteiros fiscais.

A infração descrita neste Auto de Infração é formal e objetiva. Portanto, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Ressalta-se que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente esta segunda hipótese de que ora se trata. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

Restando demonstrado que a Impugnante não cumpriu sua obrigação, e deixou de entregar arquivos eletrônicos ou os entregou em desacordo com a legislação, é correta a imputação da Penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:

a) 3.000 (três mil) Ufemgs por período de apuração, independentemente de intimação do Fisco;

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (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 à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

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.

(...)

Sujeição Passiva:

A inclusão da sócia-administradora como responsável coobrigado pelo crédito tributário ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II, da Lei n.º 6763/75.

A Impugnante alega que não se verifica nos presentes autos elementos que comprovem cabalmente, que a sócia agiu contrariamente à lei, de forma dolosa e intencional, o que seria requisito para a atribuição de responsabilidade ao sócio-administrador.

Entretanto, não lhe cabe razão, como se verá.

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

Nesse sentido, ao art. 135, inciso III do CTN e o art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, dispõem:

Código Tributário Nacional

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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;

(...)

(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 saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e da falta de entrega dos arquivos eletrônicos, como previsto na legislação.

Induvidoso, no caso, que a sócia-administradora tinha 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, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dela no polo passivo da obrigação tributária.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária da sócia-administradora da empresa autuada, com base no art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 3198/3200 e 3242/3244 dos autos, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Silva Braga e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 07 de junho de 2022.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente**

P