

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.630/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002453097-38
Impugnação: 40.010154640-83
Impugnante: Via Sul Conveniência e Alimentos Ltda
IE: 002440865.00-21
Coobrigado: Lúcio Alves de Oliveira
CPF: 491.659.846-68
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - NÃO COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Inclusão inicial de Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN. Entretanto, lançamento reformulado pela Fiscalização, para exclusão de tais Coobrigados, visto que não se encontravam exercendo a gestão da empresa à época dos fatos geradores.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Inclusão no polo passivo da obrigação tributária, conforme citada reformulação do lançamento, do sócio-administrador da Autuada à época dos fatos geradores, o qual 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. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

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

MERCADORIA - 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista art. 56, inciso II, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

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

- saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, em face da existência de recursos não comprovados na conta Caixa, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado;

- entrada 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.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos, como Coobrigados, para o polo passivo da obrigação tributária, os sócios-administradores da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Da Impugnação

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/acesso_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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Afirma a Impugnante que, à época dos fatos geradores, os sócios Eliane Barbosa Machado Khodr e Mohamad Mustapha Khodr eram apenas sócios investidores, não possuindo poderes de gestão, conforme comprovam os documentos acostados à Impugnação (segunda e terceira alteração do contrato social).

Informa que os sócios investidores ajuizaram ação de Prestação de Contas em desfavor do sócio Lúcio Alves de Oliveira, que administrou unilateralmente a empresa até 16/06/20, conforme constante nos autos do processo de n.º 5014820.03.2018.8.13.0702, em tramitação junto à 5ª Vara Cível da comarca de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uberlândia/MG, com o acolhimento do Juízo de Primeiro Grau, deferindo liminarmente o afastamento do Sr. Lúcio Alves de Oliveira, nos termos do pedido formulado.

Informa que os novos administradores, interpuseram representação junto à Receita Federal, em 27/02/20, anexando cópia integral dos autos do referido processo, com o mesmo objetivo de se resguardarem sobre as possíveis ações fiscais, os delitos de natureza penal, em desfavor das empresas e dos sócios, bem como, se resguardando das possíveis multas e ações de natureza penal, em face dos possíveis delitos praticados pelo sócio e administrador, Lúcio Alves de Oliveira. E em 21/10/20, interpuseram representação junto ao Ministério Público do Estado de Minas Gerais.

Aduz que, após análise dos documentos contábeis, pelo atual contador da empresa e por um “*Expert*”, contratado pelos Representantes, concluiu-se que o Representado apropriou-se indevidamente de valores das empresas, além fazer empréstimos pessoais nos caixas das empresas, conforme Laudo Técnico que ora junta, com fundamento no Balanço Patrimonial das empresas Via Sul Posto Service e Via Sul Conveniência e Alimentos, nas Notas Explicativas e na Ata Notarial lavrada em Cartório.

Afirma que na gestão do Sr. Lúcio Alves de Oliveira, que se encerrou em junho de 2020, désvios ocorreram, houve a ausência de contabilização de documentos contábeis, e que, conforme afirmativas do *Expert*, os fatos ensejariam a desclassificação total da contabilidade, em todo o período em que o Sr. Lúcio esteve à frente dos negócios das empresas.

Sustenta que o Auto de Infração contemplou o período de 2017 a 31/01/19, sendo aplicada uma multa sobre o saldo de caixa constante naquele dia/mês, alegando tratar-se de sonegação fiscal.

Apresenta planilhas à págs. 06 da Impugnação, que demonstrariam os saldos de caixa, bem como as suas inconsistências, inclusive com apontamentos de ajustes de valores, ocorridos em face do refazimento da contabilidade, o que ensejou a ação fiscal e o Auto de Infração.

Destaca que, especificamente em relação ao ano de 2019, a variação maior ocorrida se refere especialmente aos registros apontados na referida planilha.

Observa que a nova administração somente passou a gerir os negócios da empresa, a partir de 16/06/20, por sentença judicial, cópia em anexo, não sendo, portanto, responsável pela administração da empresa em períodos anteriores àquela data, devendo os seus nomes serem excluídos como responsáveis passivamente por aqueles períodos, tanto cível como criminalmente.

Destaca que, conforme consta nos autos dos processos por ela acostados, os sócios entendem que os valores constantes no Auto de Infração, não se referem à sonegação fiscal e sim, valores apropriados indevidamente, sacados diretamente do caixa da empresa de forma direta ou indireta, nos termos dos Laudos Técnicos juntados nos processos indicados, elaborados por Perito, com respaldo nos documentos e no Balanço Patrimonial da empresa, protocolado junto à Receita Federal.

Requer que seja oportunizado ao Sr. Lúcio Alves de Oliveira, ex-sócio administrador, a apresentar a sua defesa, uma vez que, em sua gestão ocorreram os fatos geradores que ensejaram o Auto de Infração.

Requer, ao final, que sejam excluídos os sócios Eliane Barbosa Machado Khodr e Mohamad Mustapha Khodr do polo passivo da presente autuação.

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o lançamento, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 214 dos autos, para excluir os Coobrigados Eliane Barbosa Machado Khodr e Mohamad Mustapha Khodr do polo passivo do Auto de Infração e para incluir o sócio-administrador Lúcio Alves de Oliveira, nos termos do art. 21, inciso VII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Anexa aos autos, cópias da segunda e terceira alterações do contrato social da Autuada, que comprovam que o Coobrigado era o administrador da empresa qualificada a época dos fatos que originaram a lavratura da peça fiscal.

Foram cientificados os Coobrigados excluídos da retificação do lançamento, e intimado o Coobrigado Lúcio Alves de Oliveira, sendo aberto o prazo de 30 (trinta) dias para aditamento da impugnação, pagamento ou parcelamento do crédito tributário, nos termos do art. 120, inciso II e § 1º, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -RPTA.

Registre-se que não houve manifestação do Coobrigado.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 267/268, que resulta na manifestação de págs. 275/276 e retificação do crédito tributário, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 271, tendo sido alterado o ICMS/ST e a respectiva MR. Anexos Demonstrativo do Crédito Tributário e Termo de Extinção do Crédito Tributário, às págs. 269/270.

Reaberta vista, os Sujeitos Passivos não se manifestam.

Do Parecer da Assessoria.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 278/292, opina, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 269/271 dos autos.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/19 a 31/01/19:

- saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, em face da existência de recursos não comprovados na conta Caixa, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado;

- entrada 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.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos, como Coobrigados, para o polo passivo da obrigação tributária, os sócios-administradores da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Mediante reformulação do lançamento, foram excluídos os sócios Eliane Barbosa Machado Khodr e Mohamad Mustapha Khodr, e incluído como Coobrigado, o sócio-administrador, Lúcio Alves de Oliveira, que, era quem efetivamente detinha os poderes de gestão, à época dos fatos ocorridos, conforme alterações do contrato social acostadas aos autos.

Mediante análise da escrita contábil digital - ECD da Autuada, em relação aos apontamentos da conta “Caixa”, foi constatada a existência de valores lançados como suprimento (débito da conta Caixa), em contrapartida de contas contábeis de natureza credora (passivo e patrimônio líquido), quais sejam: “Lucros Acumulados”, “Imposto de Renda a Recolher” e “Contribuição social a recolher”.

Observa o Fisco, que tais contas, por sua natureza não possuem condições de disponibilizar numerário ao caixa da empresa.

Verifica-se que foi contabilizado, no dia 03/01/19, a débito da conta “Caixa” valores registrados como Lucros Acumulados de Exercícios anteriores e Lucros Acumulados do exercício em curso, e Imposto de Renda a Recolher e Contribuição social a recolher.

É cediço que os valores contabilizados a débito da conta Caixa são valores para seu suprimento e a débito, as saídas para pagamentos de despesas e outros pagamentos.

A conta contábil “Caixa” registra os valores dos recursos imediatamente disponíveis, para efetuar pagamentos. A conta registra, de maneira ordenada, montantes recebidos e pagos.

De acordo com o Manual de Contabilidade Societária do FIPECAFI (aplicável a todas as sociedades) buscando uniformizar o entendimento das disposições

da Lei nº 6.404/76 e suas alterações, em seu Capítulo 3 (Disponibilidades – Caixa e Equivalentes de Caixa), conceitua a conta “Caixa” e dispõe sobre a possibilidade de a empresa controlar o seu Caixa por meio de “fundo fixo” ou por “caixa flutuante”. Veja-se:

Caixa:

Inclui dinheiro, bem como cheques em mãos, recebidos e ainda não depositados, pagáveis irrestrita e imediatamente.

(...)

Além disso, há, basicamente, dois tipos de controles da conta Caixa, sendo eles, fundo fixo e caixa flutuante.

(..)

b) Caixa Flutuante:

No sistema de caixa flutuante, transitam pela conta Caixa os recebimentos e os pagamentos em dinheiro.

Nesse sistema, podem ocorrer maiores problemas de ordem de classificação contábil de valores, pois o saldo da conta Caixa muitas vezes apresenta não só o dinheiro propriamente dito, mas, também, vales, adiantamentos para despesas de viagens e outras despesas, cheques recebidos a depositar, valores pendentes e outros. Como já que os vales e adiantamentos devem constar do Balanço em conta própria de realizável como Adiantamentos, conforme o Modelo do Plano de Contas apresentados.

Há empresas que ainda efetuam toda a contabilização por meio da conta Caixa, incluindo todos os recebimentos e todos os pagamentos em cheques, gerando um grande e desnecessário volume de débitos e créditos. (Grifou-se)

(Manual de Contabilidade Societária. Iudicibus, Sérgio; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Santos, Ariosvaldo. Atlas S/A. 2010. págs. 50)

Observa-se, do histórico contábil dos lançamentos que a Autuada utiliza, indevidamente o “ajuste de saldo” para suprir indevidamente o Caixa. É esse o entendimento externado pelo Fisco:

É importante salientar que estas fraudes ocorreram quando a Impugnante, buscando criar numerário na conta “Caixa”, formulou lançamentos, em que valores foram lançados a débito nesta conta, tendo como contrapartida, os mesmos numerários apontados a crédito em outras contas de natureza credora, expondo fatos contábeis irreais e despropositados, uma vez que

as contas envolvidas não possuem condições de disponibilizar numerário ao caixa da empresa.

Estas contas credoras fazem simplesmente reconhecer passivo tributário, “IMPOSTO DE RENDA A RECOLHER” e “CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A RECOLHER”, ou outras como “LUCROS ACUMULADOS”, que são contas formadas pelos lucros que foram gerados pela empresa, mas que não foram distribuídos aos seus acionistas e sócios, permanecendo dentro do patrimônio líquido da mesma.

Enfim, estes lançamentos que alteram para mais o disponível da Impugnante, apontam para fatos contábeis irreais e despropositados, que autorizam a conclusão de receitas omitidas, em função de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

(...)

A Autuada não traz, em sua defesa, nenhum elemento que possa justificar a contabilização de tais recursos como recursos para a conta Caixa. Nem tampouco, demonstra que foram lançamentos transitórios, os quais deveriam ter sido lançados, na mesma data e valor a crédito da conta Caixa.

A Defesa apenas se limita a apresentar ação de Prestação de Contas ajuizada em desfavor do sócio Lúcio Alves de Oliveira, que teria administrado unilateralmente a empresa até 16/06/20 e o parecer técnico de contador, por ela contratado, que concluiu que houve a ausência de contabilização de documentos contábeis, o que ensejaria a desclassificação total da contabilidade, em todo o período em que referido sócio esteve à frente dos negócios das empresas.

Apresenta planilha, que demonstraria supostas inconsistências, inclusive com apontamentos de ajustes de valores, ocorridos em face do refazimento da contabilidade.

Pontua o Fisco que *“não cabe à Receita Estadual a análise do mérito na questão do litígio existente entre os integrantes do quadro societário. O que é de sua competência foi observado e efetivado na instrução processual, quando, reconhecendo que a gerência dos negócios da Impugnante VIA SUL era exercida pelo Sr. Lúcio a época das irregularidades fiscais, alocou-o no polo passivo da peça fiscal, excluindo a solidariedade tributária dos senhores Mohamad e Eliane”*.

Como exposto pelo Fisco, a autuação se deu com base na escrita contábil digital da Autuada. Os lançamentos de recursos sem origem comprovada estão relacionados na planilha “Lançamentos Irregulares Caixa 2019”.

Diante disso, aplicou a Fiscalização a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal, com base no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75:

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

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

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

RICMS/02

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

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

(...)

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.”

(...)Grifou-se.

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da 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.

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

Nesta 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tampouco aumento da base de cálculo.

Importante, também, destacar 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 à Autuada. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja a existência de recursos não comprovados na conta Caixa, como no caso, em análise.

No tocante à alegação sobre a possibilidade de desclassificação dos registros contábeis, conforme conclusão do parecer técnico de contador por ela contratado não merece prosperar, esta não merece prosperar.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, a Defesa não demonstra os ajustes contábeis realizados, com base em documentos contábeis que comprovem os fatos lançados.

Poderia a Impugnante 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, aprovado 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.

(...)

Insta destacar que para a apuração da base de cálculo do imposto, o Fisco levou em consideração as informações constantes da escrita fiscal da Impugnante, apurando a proporção das saídas desacobertas de documentação fiscal sujeitas ao ICMS apuração normal e o ICMS devido por substituição tributária, realizando a apuração reversa para identificar as entradas desacobertas de documentação fiscal, para exigência do ICMS/ST devido na entrada.

Transcreve-se do Relatório Fiscal a metodologia adotada pelo Fisco:

Nestes termos, obtidos os montantes dos valores dos ingressos sem origem comprovada, que autoriza a conclusão de receitas omitidas, em função de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, têm-se o ponto de partida para a identificação da base de cálculo do ICMS/ST exigível sobre as entradas desacobertas.

(...)

A ocorrência de Entradas Desacobertas de Documentação Fiscal encontra-se exposta de forma transparente, quando observa-se que as entradas de

mercadorias com notas fiscais não suportam as saídas, devido à elevada desproporção, conforme valores expostos no quadro abaixo, que já se encontram reduzidos pelos valores das devoluções.

(...)

Esta desproporção do TOTAL/SAÍDAS com as ENTRADAS DAPI, que são as entradas escrituradas, leva o fisco a concluir pela ocorrência de entradas desacobertadas de documentação fiscal, considerando que os números expostos apresentam o descompasso de valores entre entradas e saídas, expondo uma relação comercial de lucratividade irreal.

Diante desta realidade, buscou-se a obtenção do ICMS/ ST de forma reversa, ou seja, sobre as entradas de mercadorias de forma irregular. Para isto, o fisco lançou mão dos registros fiscais e contábeis da atuada, valendo-se de índices e proporções da forma exposta a seguir.

Pelos registros contábeis, conheceu-se a RECEITA DE VENDAS e o Resultado do Exercício / LUCRO, possibilitando concluir pela proporção da margem de lucro, ou a representatividade do resultado do exercício, informado pela DRE, em relação à RECEITA DE VENDAS do exercício.

O VALOR DAS ENTRADAS DESACOBERTADAS foi obtido pela subtração da margem de lucro aplicada ao valor da RECEITA OMITIDA. Melhor explicando, considerando que a margem de lucro encontra-se presente no valor da RECEITA OMITIDA, a proporção do lucro em relação à receita declarada obtida anteriormente, foi extraído do valor da RECEITA OMITIDA para se obter o montante das ENTRADAS DESACOBERTADAS.

O arquivo referente à EFD- JANEIRO/2019, que fornece o Livro Registro de Entradas, disponibiliza o valor das COMPRAS, classificando-as por CFOP, possibilitando obter o valor das COMPRAS sujeitas à Substituição Tributária.

Pelo Livro Registro de Saídas, também gerado pelo SPED FISCAL, é possível obter o valor das VENDAS, cujo o imposto é apurado pela sistemática de DÉBITO E CRÉDITO,

De posse destes valores, o fisco obteve as PROPORÇÕES de COMPRAS ST e ainda das VENDAS D/C.

Obtida a proporção das COMPRAS ST, quando aplicadas ao VALOR DAS ENTRADAS

DESACOBERTADAS, obtêm-se o valor das entradas irregulares sujeitas ao ICMS/ST.

A MVA aplicada teve como ponto de partida a margem de lucro do exercício, quando se observou entre os produtos comercializados pela autuada, a MVA mais próxima à margem de lucro do exercício, concluindo pelo percentual de 40%.

O cálculo da MVA nesta forma se deu diante da impossibilidade de se individualizar as mercadorias comercializadas sem a emissão de nota fiscal, uma vez que a constatação se deu por meio de auditoria contábil.

A Multa Isolada, aplicada à proporção de 20%, tem como base o valor das RECEITAS OMITIDAS, e foi lançada apenas sobre as saídas desacobertadas.

A alíquota aplicada para obtenção do ICMS e ICMS/ST se deu na proporção de 18%, atendendo ao disposto § 71 do art. 12 da Lei 6763/75.

(...)

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 IV 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 apuração da base de cálculo do ICMS/ST encontra-se demonstrada aba “cálculos divs.” e o demonstrativo do crédito tributário (ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada) na aba “Créd. Trib.”, ambos na planilha denominada “AI Via Sul” do Grupo Provas do e-PTA.

Correta a aplicação da 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;

(...)

Registre-se, por oportuno que o Fisco promoveu a reformulação do crédito tributário, para correção do valor do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação,

Corretas, portanto, as exigências fiscais remanescentes de ICMS/OP, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas 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, *in verbis*:

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 desacompanhada 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

(Grifou-se)

Registre-se que a Multa Isolada aplicada encontra-se dentro do limite previsto no § 2º, inciso da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente na operação).

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;

(...)

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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. 269/271, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 01 de agosto de 2023.

**Flávia Sales Campos Vale
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**

CSP