

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

Acórdão: 14.742/02/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010103988-30  
Impugnante: Trumam Ltda  
Coobrigado: José Cristino de Oliveira  
Proc.do Suj. Passivo: Renan Kfuri Lopes  
PTA/AI: 01.000137290-29  
Inscrição Estadual: 062.685816.00-69(Autuada)  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONCLUSÃO FISCAL –** Constatação de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, apuradas mediante conclusão fiscal, baseada nas Declarações de Imposto de Renda e no Livro Registro de Movimento de Caixa da Autuada. Procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V do RICMS/96. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGADO - ELEIÇÃO ERRÔNEA - CONTABILISTA.** Inclusão indevida do Contabilista da Autuada na relação processual como coobrigado. O que se vê na legislação de regência é a responsabilidade subsidiária do Contabilista. Somente após frustrada a cobrança do crédito tributário da Empresa Autuada é que se poderia exigi-lo do mesmo. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, sem o pagamento do ICMS devido, durante o período de 1997 a 1999, comprovado mediante conclusão fiscal (contribuinte sem escrita fiscal), baseada nas Declarações de Imposto de Renda e nos Livros de Registro de Movimento de Caixa da empresa. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 165 a 179, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 270 a 277.

Determinado o Despacho Interlocutório de fl. 350, o mesmo não foi atendido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 353 a 364, opina pela procedência parcial do lançamento, a fim de ser excluído o Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária.

### **DECISÃO**

Mediante Conclusão Fiscal, a fiscalização constatou que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, e, conseqüentemente, sem o pagamento do ICMS devido, nos exercícios de 1997 a 1999.

Os dados do levantamento fiscal foram extraídos das Declarações de Imposto de Renda (vendas declaradas) e do Livro Caixa da empresa (despesas registradas), tendo em vista a falta de apresentação dos documentos fiscais, requisitados mediante o TIAF 144307, fls. 02, e Intimações de fls. 05 e 06.

A alegação de extravio, danificação ou desaparecimento dos documentos não foi aceita pelo Fisco, uma vez que o Laudo Pericial n.º 08397, emitido pelo Instituto de Criminalística da Secretaria de Segurança Pública de Minas Gerais, aponta como local do incêndio estabelecimento diverso daquele onde estavam arquivados os documentos, e também em razão do laudo não fazer nenhuma menção a danificação de livros ou documentos fiscais, doc. fls. 297/312.

Conforme ressaltado no Ofício emitido pela chefia do Setor de Controle Seletivo da AF/Belo Horizonte, “o laudo é preciso quanto aos danos”: *“houve destruição total do estoque de produtos da loja situado no mezanino, destruição da estrutura do mezanino, das vitrines da loja e produtos ali expostos, mobília da loja, equipamentos eletrônicos, utensílios de modo geral, além do comprometimento da tubulação de esgoto que passava pelas paredes laterais e perda parcial do revestimento em argamassa das paredes”*.

Dessa forma, está evidente que a Autuada criou dificuldades para a fiscalização, eis que não apresentou os documentos fiscais da empresa para o levantamento fiscal.

Sendo assim, a fiscalização não teve outra alternativa, senão fazer o levantamento com os documentos que lhe foram disponibilizados, o Livro Caixa e as Declarações de Imposto de Renda.

A alegação da Impugnante que a fiscalização esteve de posse de todos os livros fiscais da matriz e filiais não restou comprovada nos autos, eis que não foram apresentadas as cópias de recibos da entrega e devolução de livros e documentos da empresa com os vistos da fiscalização.

Conforme informa a fiscalização a fls. 270, várias empresas do ramo de comércio varejista de calçados da Capital foram incluídas na programação fiscal da AF/Belo Horizonte, dentre elas, as empresas do grupo de Calçados Moura, que, mesmo diante de sua resistência, o trabalho foi realizado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com base no Livro Caixa, o Fisco efetuou o levantamento das despesas incorridas no período, como pagamentos de fornecedores, fretes, salários, ordenados e encargos, água, luz e impostos, aluguéis e condomínios, sem as quais a empresa não funcionaria, as quais encontram-se demonstradas nos quadros de fls. 15/17.

Conforme informa a fiscalização a fls. 17, as despesas classificadas no quadro como “outros” referem-se a despesas com gráficas, despesas bancárias, distribuição de lucro e taxas.

Os encargos referem-se a pagamentos relativos a INSS, FGTS e 13º salário.

As demais despesas não necessárias para o funcionamento da empresa, como comerciais de TV e rádio não foram computadas, beneficiando, então, a Autuada.

Confrontando os valores das vendas declaradas constantes das Declarações de Imposto de Renda com o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)

Tendo em vista que o somatório do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) e das despesas operacionais incorridas nos respectivos períodos é superior às vendas declaradas, conforme valores constantes das Declarações do Imposto de Renda, nos exercícios de 1997 a 1999, como consta do quadro denominado “Apuração de Resultados”, fls. 17, entende a fiscalização que a diferença apurada trata-se de venda de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, chamada de “vendas não declaradas”.

Realmente tal diferença evidencia que a Autuada promoveu venda de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, haja vista que, além da Autuada não ter apresentado todos os documentos fiscais solicitados pelo Fisco para realização do trabalho, ela não apresentou nenhum comprovante de entrada de dinheiro na empresa que justificasse o desembolso superior aos ingressos de caixa, nem tampouco aumento de capital promovidos pelos sócios, ou obtenção de empréstimo/financiamento.

As despesas computadas pelo Fisco são necessárias para o funcionamento da empresa, demonstrando, assim, que foram pagas.

Além da falta de apresentação de documentos, a empresa não tem escrita contábil, vide declaração a fls. 19, o que tornou difícil a realização de outro levantamento por parte da fiscalização.

Por isso, a fiscalização optou pela realização da “Conclusão Fiscal”, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso V do RICMS/96.

Ao incorporar o valor das despesas ao CMV a fiscalização arbitrou um valor mínimo de venda, considerando que a empresa não apresentou prejuízo nos períodos, haja vista que ela pagou o Imposto de Renda sobre o lucro presumido.

Se a empresa apresentou lucro, evidencia que os valores das vendas superaram os valores do CMV.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Então, nada mais lógico que incorporar ao CMV as despesas pagas no período para apuração das vendas reais, haja vista a falta de outros documentos para o levantamento fiscal.

De fato, o art. 54, inciso IV do RICMS/96 aplica-se para os casos de arbitramento quando conhecida a quantidade de mercadoria transacionada, no entanto, utilizando a fórmula contábil para apuração do Resultado da Conta Mercadorias (RCM) ou Lucro Bruto, verifica-se que:  $Vendas\ Reais - CMV = RCM\ (Lucro\ Bruto)$ . Então:  $CMV + Lucro\ Bruto = Vendas\ Reais$ .

Portanto, a fiscalização, ao agregar as despesas ao CMV para apuração das Vendas, está considerando um valor menor que o real, eis que, logicamente, o valor das despesas é menor que o valor do Lucro Bruto.

Desse modo, correto o procedimento da fiscalização, que, inclusive, foi favorável à Autuada.

A Impugnante questiona o levantamento elaborado pela fiscalização dizendo que o princípio da autonomia dos estabelecimentos não foi respeitado, ao fundamento que não existe na legislação qualquer dispositivo que o autorize a elaborar o seu levantamento, mesmo em forma de arbitramento, englobando a matriz e as filiais.

Conforme já ressaltado, anteriormente, e demonstrado nos autos, a empresa criou dificuldades para a realização do trabalho fiscal, não apresentado ao Fisco os documentos e livros fiscais, de exibição obrigatória, nos termos do art. 195 do CTN.

Como salientado pela fiscalização, o dossiê de fls. 278/296 dá uma noção das dificuldades para obtenção de qualquer tipo de informação do Sujeito Passivo.

Para a realização do trabalho, os únicos documentos que a fiscalização teve acesso foram as Declarações de Imposto de Renda e o Livro Caixa.

Tais documentos englobam os registros em conjunto da matriz e filiais. A empresa optou por fazer um caixa único para todos os seus estabelecimentos, e declara junto para a Receita Federal as vendas da matriz e filiais.

Se não foram apresentados à fiscalização os documentos de cada estabelecimento, de exibição obrigatória, conforme art. 195 do CTN, relativos à entrada e saída de mercadorias, os quais devem ser arquivados pelo prazo de 05 (cinco) anos, conforme determina o art. 96, inciso II do RICMS/96 c/c o § 1º do mesmo artigo, bem como os livros fiscais, devidamente escriturados, que devem ser mantidos também no prazo de 05 (cinco) anos, consoante o art. 96, inciso III do mesmo Regulamento, os fiscais não tiveram outra alternativa, senão a de utilizar os dados constantes no Livro Caixa e na Declaração de Imposto de Renda.

Realmente, de acordo com o art. 24 da Lei n.º 6.763/75 e art. 59, inciso I do RICMS/96, “cada estabelecimento, ainda que do mesmo titular, tem obrigações tributárias próprias (principal e acessória)”.

Entretanto, numa situação incomum, onde a empresa dificultou o máximo o trabalho da fiscalização, a fim de omitir as irregularidades praticadas, correto o procedimento fiscal em buscar uma forma de aferição do cumprimento da obrigação tributária com os elementos que possui.

Ademais, como bem lembrado pela fiscalização, “a contar da Lei Complementar n.º 87/96, o tão defendido princípio da autonomia do estabelecimento começa a ser fragilizado. Hoje a nossa legislação já permite emissão de documento, escrituração e apuração centralizada do imposto; permite que empresas de transporte funcionem com uma só inscrição” (fls. 326).

A fiscalização, ainda, acresce que “o que, definitivamente, enterra de vez o argumento deste princípio de autonomia de estabelecimento foi o advento da LC 102/00 que prevê a “dança” do valor do saldo do imposto apurado entre os estabelecimentos da mesma empresa”.

Procede o argumento do Fisco que “a lógica do ICMS hoje é a lógica financeira e não mais os princípios de apuração e desembolso independente”.

A decisão do Juiz de Direito da 3ª Vara de Falências e Concordatas da Comarca de Belo Horizonte no Processo n.º 00.052.214-4, de falência da firma Sociedade Comercial Moura, cuja cópia foi anexada pelo Fisco às fls. 330/344, que desconsiderou a personalidade jurídica das empresas que compõem o grupo Moura Calçados, em razão que ficou “demonstrado que elas foram criadas com o objetivo único de confundir o Fisco, fornecedores e funcionários”, mostra o acerto do procedimento fiscal.

Se a personalidade jurídica das empresas do grupo Moura foi desconsiderada, não há razão de ser considerada a autonomia dos seus estabelecimentos.

Na análise dos autos o meritíssimo Juiz, inclusive embasado no dossiê elaborado pela Auditoria da Fazenda Pública Estadual, concluiu que as empresas do grupo Moura, “na verdade, não eram pessoas jurídicas distintas, com autonomia e personalidades próprias. Possuíam, em verdade, os mesmos endereços, funcionando sob um mesmo controle (família Moura), todas carregando em suas fachadas nomenclatura, logotipos e o “*Know-how*” da falida Sociedade Comercial Moura Ltda.”.

O digníssimo Juiz afirmou, ainda, que “não há dúvidas, que este “emaranhado” empresarial tinha por finalidade única confundir o Fisco, fornecedores, empregados, e todas as espécies de credores, de modo a causar-lhes incontáveis prejuízos, e por conseguinte, favorecer o locupletamento ilícito dos administradores das empresas”.

Diz também que “clara, pois, a intenção dos sócios Valter Antônio de Moura Braga e Hilton Gonzaga de Moura, em conduzir os negócios de todas as empresas como um empreendimento único, de modo a confundir o Fisco, fornecedores e até mesmo seus funcionários, pois, trabalhavam indistintamente em várias lojas,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

embora com personalidades diversas, o que não deixa dúvidas que tantos os fornecedores, fiscos e empregados, viam essas empresas como um só grupo econômico”.

Verifica-se que, diante do abuso do direito e da fraude no uso da personalidade jurídica, o meritíssimo Juiz se viu no direito de desprezar a personalidade jurídica das empresas, repudiando a fraude e o abuso do direito.

Então, no presente caso, não há razão de ser considerada a autonomia dos estabelecimentos em empresa que agiu a revelia da lei, criada com o objetivo de confundir o Fisco, a fim de omitir receita, conforme comprovado nos autos.

Não há qualquer dúvida no trabalho fiscal, que enseja a aplicação do artigo 112 do CTN, como pretendido pela Impugnante.

Portanto, as exigências fiscais devem prevalecer, inclusive a Multa Isolada, corretamente capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, uma vez que ficou comprovado, mediante levantamento fiscal, que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Com relação ao Coobrigado, entende-se que ele deve ser excluído, uma vez que, em se tratando de contabilista, a sua responsabilidade é subsidiária, nos termos do item 3 do parágrafo único do art. 21 da Lei n.º 6.763/75.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para excluir o Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencido, em parte, o Conselheiro Jorge Henrique Schmidt que não acompanhava a exclusão do Coobrigado. Participou também do julgamento, a Conselheira Lúcia Maria Bizzoto Randazzo(Revisora).

**Sala das Sessões, 16/01/02.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Relator**