

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.175/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119117-19 (Aut.), 40.010119199-90 (Coob/Ildefonso),
40.010119198-17 (Coob/José)
Impugnante: SMR Comércio de Vestuário Ltda (Aut.), Ildefonso Fernandes
Costa (Coob.), José Mateus Filho (Coob.)
Proc. S. Passivo: Gioconda Cecília de Sá Ubaldino Abreu/Outro(s) (Aut.), Ricardo
Alves Moreira/Outro(s) (Coobrigados)
PTA/AI: 01.000152749-75
Inscr. Estadual: 062164446.00-24(Aut.)
CPF: 163.324.586-15(Coob/Ildefonso), 007.795.476-91(Coob/José)
Origem: DF/ BH-3

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA. Constatado a partir de lançamentos efetuados a débito de contas do Ativo e a crédito de contas do Passivo, diferenças entre os saldos dos balanços em 31/12/2001 e 31/12/2002 e os constantes em 01 de janeiro de 2001 e 2002, induzindo a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme artigo 194, § 3º dos RICMS/96 e RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei 6763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COOBRIGADO - SUBSIDIARIEDADE. Os Coobrigados, contabilistas responsáveis pela escrita fiscal e contábil da Autuada, respondem subsidiariamente com esta, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado, nos termos do artigo 21, § 3º, da Lei 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, nos meses de dezembro/2001 e dezembro/2002, visto que o sujeito passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada a partir de lançamentos efetuados a débito de contas do Ativo e a crédito de contas do Passivo, caracterizadas pela constatação de diferenças entre os saldos dos balanços em 31/12/2001 e 31/12/2002 e os constantes em 01 de janeiro de 2001 e 2002. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 70 a 90 e 112 a 123, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 130 a 147.

DECISÃO

Da Preliminar

Da análise do Auto de Infração recebido pelos Impugnantes, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84, não devendo, portanto, ser acatada a arguição de nulidade do AI.

Do Mérito

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, nos meses de dezembro/2001 e dezembro/2002, visto que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada a partir de lançamentos efetuados a débito de Contas do Ativo e a crédito de Contas do Passivo, caracterizadas pela constatação de diferenças entre os saldos dos balanços em 31/12/2001 e 31/12/2002 e os constantes em 01 de janeiro de 2001 e 2002, respectivamente.

Está demonstrado no PTA, através dos quadros e documentos juntados (fls. 08 a 66), o procedimento adotado pelo Fisco e que o crédito tributário originou-se das diferenças existentes entre contas do Ativo e Passivo envolvendo os exercícios de 2001, 2002 e 2003.

O demonstrativo Anexo-I (fls. 08 a 14) evidenciam as diferenças.

Os argumentos da Impugnante são no sentido de que a fiscalização usou de presunção, fala da legalidade dos procedimentos por ela adotados, cita e comenta os artigos 97 e 114 do CTN e fala do princípio da estrita legalidade.

Finalizando, requer aplicação do artigo 112 do CTN, para cancelar as exigências fiscais e, não sendo cancelado o feito, conforme requerido, pleiteia seja cancelada a multa isolada imposta ou seja reduzida ao mínimo legal, conforme preceituado no artigo 53, §3º, da Lei 6763/75.

A comparação das contas de encerramento do exercício de 2001 (Balanço de 31.12.2001) e as correspondentes de abertura em 01.01.2002, evidenciou uma diferença de R\$ 825.000,00, sendo aporte financeiro de R\$ 80.000,00 no Caixa, ou seja, entrada de recursos no Caixa e um implemento de R\$ 745.000,00 em contas do Realizável a Curto Prazo, Sub-Conta 1.1.02.02 – Depósito por Cartão de Crédito no valor de R\$ 369.185,00 e na Sub-Conta 1.1.02.10.00001 – Clientes Diversos, no valor de R\$ 375.815,00. A contra partida no Passivo foi a conta de Lucros Acumulados que teve seu valor incrementado em R\$ 825.000,00.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a comparação das contas de encerramento do exercício de 2002 (Balanco de 31.12.2002) e as correspondentes de abertura no exercício em 01.01.2003, a diferença evidenciada foi de R\$ 492.717,61, ocorrendo um ingresso financeiro na conta Caixa da ordem de R\$ 168.777,35 e na conta “Depósito p/Cartão de Crédito no valor de R\$ 323.940,26.

Observa-se que a própria natureza das contas do Ativo receptoras dos recursos/direitos “**Conta Clientes, Depósito p/Cartão de Crédito e Conta Caixa**” e a própria contrapartida “**Lucros Acumulados**” não deixa dúvida de que a origem dos mesmos foram vendas praticadas pela Impugnante. Estas contas são movimentadas pela ocorrência, no caso da Autuada, de prática de sua atividade, ou seja, vendas de mercadorias.

Os roteiros previstos no artigo 194 dos RICMS/96 e RICMS/02, são utilizados quando necessários à apuração e quantificação do valor do crédito tributário. Conforme já mencionado, não houve necessidade de desenvolvimento de nenhum roteiro para apurar e quantificar o valor da operação a ser tributada. A simples comparação dos saldos, final/inicial, daquelas contas evidenciou de forma incontestável, tais valores.

A irregularidade apurada pela fiscalização resultou sim da análise de livros e documentos da Autuada. Tal fato está demonstrado no Anexo I e documentos juntados (fls.08 a 66). O Autuante não inventou tais valores.

Quando do desenvolvimento de uma verificação fiscal, a fiscalização direciona suas análises de forma a conferir os indícios de que dispõe, podendo ser uma análise abrangente envolvendo até mesmo todas as operações praticadas pelo Contribuinte em determinado período, ou uma análise direcionada apenas para determinado indício.

A fiscalização em nenhum momento nega que o trabalho fiscal está fundamentado nas diferenças evidenciadas pela comparação de contas do balanço da Impugnante. O próprio demonstrativo e os documentos juntados demonstram o fato.

O balanço, conforme afirmado pela Autuada, e de acordo com a Lei 6.404/76, deve refletir com fidedignidade a situação financeira e patrimonial da empresa em determinado momento. Logo, os dados trabalhados pela fiscalização e que evidenciaram as diferenças quantificadas, resultando na exigência imposta, são inquestionáveis.

A fiscalização analisou os balanços do estabelecimento matriz, cuja Insc. Estadual é 062 164460 0024. (fl. 23 a 66). O fato de a escrita comercial ser conjunta, não altera em nada o feito fiscal, não acarretando qualquer exigência a maior ou a menor. Contudo, cabe ressaltar que não são mantidos registros analíticos, por estabelecimento, das contas analisadas pela fiscalização. Pelo menos é o que demonstram os lançamentos contidos nos livros “Diário e Razão” apresentados pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização em nenhum momento afirmou que as vendas nos valores de R\$ 825.000,00 e R\$ 492.717,65, foram realizadas nos dias 01.01.2002 e 01.01.2003, respectivamente. O que ficou comprovado pelo confronto de contas de encerramento e de abertura, e não foi contestado pela Impugnante, é que houve ingresso de recursos/direitos na empresa naqueles valores, cuja contabilização/registro deu-se naquelas datas.

É razoável acreditar que os recursos são originários de vendas praticadas desacobertadas de documentos fiscais durante o decorrer do exercício e inseridos na empresa naquelas datas, utilizando do artifício de alteração dos saldos finais e iniciais daquelas contas.

Na verdade, o procedimento praticado pela Autuada objetivou dotar a empresa, de forma antecipada, dos recursos financeiros a serem utilizados no decorrer dos respectivos exercícios na liquidação de seus débitos. Desta forma, financeiramente estaria desobrigada da emissão de documentos fiscais de vendas praticadas, e portando se livraria do pagamento do imposto.

É importante ressaltar que a Impugnante vinha se valendo de tal procedimento de forma sistemática para fugir ao cumprimento de suas obrigações tributárias “principal e acessória”, sendo seu objetivo maior, fugir ao pagamento de impostos.

Tais artifícios são, assim, constantemente utilizados por contribuintes. Utilizam-se de táticas diversas como empréstimos de sócios, empréstimos fictícios, falta de contabilização de compromissos a ser liquidados, manutenção no Passivo de obrigações já liquidadas, etc..

A diferença apurada pelo confronto de contas não se trata de indício, presunção e nem cria dúvidas quanto à veracidade dos lançamentos ali informados. A conclusão lógica cabível ao Fisco é aquela que foi adotada, ou seja, os valores referem-se a operações de vendas processadas pela Autuada sem emissão, de forma tempestiva, dos respectivos documentos fiscais e sem o pagamento do imposto devido e cuja contabilização/registro ocorreu apenas naquelas datas, ou seja, dezembro de 2001 e dezembro de 2002. Tais recursos foram utilizados no pagamento de compromissos da Autuada no decorrer dos exercícios de 2002 e 2003, respectivamente.

A atividade da Autuada é única e, exclusivamente, a de comércio de mercadorias. Portanto, cabe à mesma, conforme sugerido pela fiscalização, informar e comprovar de forma inequívoca que a origem daqueles recursos foi outra, e não oriundos da prática de sua atividade, ou seja, comercialização de mercadorias.

Constitui-se a ocorrência em comento fraude contábil que, para efeitos do ICMS, nos termos do artigo 194, § 3º dos RICMS/96 e RICMS/02, autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

A apuração do crédito tributário foi através de procedimento idôneo e em conformidade com o disposto na legislação, estando os valores devidamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantificados, inexistindo qualquer dúvida sobre sua liquidez, não sendo necessário o desenvolvimento de qualquer outro roteiro para apurar e quantificar o crédito tributário.

Ficou comprovado o correto procedimento do Fisco, estando o crédito tributário devidamente apurado e quantificado e em conformidade com os dispositivos contidos na legislação tributária, não procedendo, portanto, o pedido da Autuada de cancelamento do feito fiscal, classificando-o de imprestável.

Não possui aplicação, no presente feito, o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, já que inexistem as dúvidas citadas nos itens I, II, III e IV do mencionado artigo.

Também o dispositivo contido no artigo 53, § 3º, da Lei 6763/75, não pode ser aplicado no presente caso, tendo em vista a irregularidade apurada.

Comprovado ficou que os argumentos da Impugnante não apresentaram nenhum fato que acarretasse alteração no feito fiscal, estando o mesmo devidamente instruído e fundamentado na legislação tributária vigente. Caberia à Impugnante unicamente indicar e comprovar a origem dos recursos/direitos inseridos em sua escrita contábil, e portanto ingressos na empresa, o que não foi feito.

Também é inegável que as diferenças apuradas pela fiscalização através da simples comparação de saldos finais e respectivos saldos iniciais contidos nos balanços da Autuada relativos aos exercícios de 2001, 2002 e 2003, possuem um significado muito maior e mais importante do que aquele que, tanto a Autuada quanto os Impugnantes Coobrigados tentaram atribuir. Ou seja, mascarou operações típicas de vendas, de modo a dissimular fato gerador do ICMS e, conseqüentemente, a fugir ao pagamento de imposto devido aos cofres públicos.

Portanto, estando indubitavelmente comprovadas as irregularidades atribuídas à Impugnante, restam corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6763/75.

No tocante à responsabilidade dos Coobrigados, a imputação fiscal decorre da prática de atos que conduziram ao não pagamento do imposto. Com efeito, ao maquiagem valores nos demonstrativos contábeis, ainda que sem entrega obrigatória à Receita Federal, os contabilistas permitiram à Impugnante usufruir de valores em conta Caixa que não correspondem a ingressos comprovados, permitindo neutralizar eventuais diferenças de caixas, neutralizando eventuais saldos credores ou passivos fictícios.

Os fatos geradores pelos quais respondem os contabilistas são exatamente aqueles subtraídos durante os exercícios, mediante técnica de ingressos de valores não comprovados na contabilidade.

Com efeito, como bem salienta o Fisco, a responsabilidade dos contabilistas existe desde dezembro de 1996, com a edição da Lei 12.423, de 27/12/1996 que alterou a Lei 6763/75. Entretanto, o dispositivo (art. 21 da Lei 6763/75) assim prescrevia:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 01/11/96 a 06/08/2003 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 12.423, de 27/12/96 - MG de 28.

"Parágrafo único - Respondem subsidiariamente pelo pagamento do imposto e acréscimos legais:

1) e 2) (...)

3) o contabilista ou empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé;

Desta forma, a responsabilidade dos contabilistas é subsidiária, somente assumindo a responsabilidade solidária após novembro de 2003, cabendo assim sua delimitação, uma vez que as exigências fiscais se restringem aos exercícios de 2001 e 2002.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, mantendo as exigências fiscais, definir a responsabilidade dos coobrigados como responsabilidade subsidiária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Wagner Dias Rabelo, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor). Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros supracitados, o Conselheiro João Alberto Vizzotto.

Sala das Sessões, 10/04/07.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.175/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119117-19 (Aut.), 40.010119199-90 (Coob/Ildefonso),
40.010119198-17 (Coob/José)
Impugnante: SMR Comércio de Vestuário Ltda (Aut.), Ildefonso Fernandes
Costa (Coob.), José Mateus Filho (Coob.)
Proc. S. Passivo: Gioconda Cecília de Sá Ubaldino Abreu/Outro(s) (Aut.), Ricardo
Alves Moreira/Outro(s) (Coobrigados)
PTA/AI: 01.000152749-75
Inscr. Estadual: 062164446.00-24(Aut.)
CPF: 163.324.586-15(Coob/Ildefonso), 007.795.476-91(Coob/José)
Origem: DF/ BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

“*Data vênia*”, não concordo com a forma procedida pelo Fisco na apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, pois, como se observa do trabalho fiscal, o autuante, sem qualquer motivação a isso, desprezou a escrita regular do contribuinte e toda a estrutura que a lei tributária impõe ao Autuado, tal como obrigação de registrar corretamente os livros de saídas, apuração, entradas, inventário, ser dotado de ECF e tudo o mais, e, criou a técnica de cotejar e confrontar os saldos nos Balanços da empresa constantes de dezembro de 2.001 e 2.002 e constantes de janeiro de 2.002 e 2.003 e enxergar, no resultado apurado, a ocorrência de complementação de vendas sem a devida tributação.

Como salientado, não há motivo para que o Fisco despreze a escrita regular do contribuinte e criar esta regra citada.

Aliás, é dito aqui tratar-se de regra criada porque não está na legislação mineira, pelo menos de forma ordinária, que a apuração de saídas se dá pelo confronto de resultados de balanços, até porque, a despeito de todo o aparato fiscal que a legislação exige que o contribuinte detenha, como aqueles já referidos aqui, o Fisco poderia, de outro lado, cotejar os pagamentos de aluguel procedidos em face dos locadores dos imóveis onde a contribuinte se instala, já que a maioria das unidades da empresa autuada estão nos shoppings de Belo Horizonte, sendo certo e notório que a locação de tais estabelecimentos detém como valor da mensalidade o faturamento auferido por aquelas unidades.

Ou seja, nem mesmo esta regra que está expressamente lançada na Lei 6763/75 o Fisco adotou no caso concreto, preferindo, como dito, adotar o critério de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confrontar resultados de Balanços ao argumento de tratar-se de procedimento idôneo. Há de convir que para o Fisco todo critério é idôneo, “*permissa vênia*”, porém, sustento que somente é plausível procedimentos desta natureza quando há motivos para desprestigiar a escrita ordinária da empresa e quando ultrapassados os demais critérios fiscais ordinários da legislação

Neste aspecto, tem-se que a regra imposta pela fiscalização no caso concreto, além de não estar prevista, expressamente na legislação, como dito aqui, não representa a melhor forma de vislumbrar uma “circulação de mercadorias”, o que, neste caso, reputo que a presunção fiscal não se mostra legítima.

Ademais, sabido que um Balanço Patrimonial tem por finalidade apresentar a situação financeira e patrimonial da empresa em determinada data, sendo certo que se trata de posição estática, sendo também evidente que, qualquer anomalia contábil constante no citado Balanço, que repercute em diferenças nos saldos das contas do Ativo e do Passivo, relacionadas com os respectivos encerramentos e aberturas, não implica necessariamente no reconhecimento de receitas passíveis de tributação do ICMS.

Portanto, o levantamento e presunção fiscal ocorridos no caso presente não se apresentam como elementos capazes sequer se inverter o ônus da prova em desfavor da empresa autuada.

Necessário insistir que a legislação determina, por excelência, que esta presunção fiscal somente seria aplicável caso houvesse motivo para afastar a escrita regular do contribuinte, o que, “*data vênia*”, não existe por parte do Fisco qualquer afirmativa neste sentido, ou seja, de que a escrita da empresa não é idônea, até porque, acresce-se também o fato de que, ordinariamente, a legislação autoriza a presunção de saldo credor no cotejo da conta caixa, circunstância que não existe no caso vertente dos autos.

Pelo exposto e pedindo “*vênia*” aos votos majoritários, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 10/04/07.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

ACR/EJ