

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.747/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171953-21
Impugnação: 40.010131189-43 (Aut.), 40.010131154-81 (Coob.),
40.010131147-27 (Coob.)
Impugnante: Adiceres Atacadista de Cereais Ltda - EPP
IE: 186892329.00-01
Carlos Antônio Goulart (Coob.)
CPF: 319.478.246-00
Real Contabilidade Ltda (Coob.)
CNPJ: 38.739769/0001-07
Proc. S. Passivo: Carolina Soares Pires/Outro(s), Carlos Antônio dos
Santos/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA – CORRRETA A ELEIÇÃO. Legítima a manutenção dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária. Fundamentação: Contabilista – art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, II do CTN; Sócio administrador – art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, III do CTN.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - MERCADORIA - CONTA “CAIXA”/SALDO CREDOR – RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Constatado saldo credor em conta tipicamente devedora e recursos não comprovados na conta Caixa, o que autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. 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. Crédito reformulado pelo Fisco. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/06 a 30/06/08, em face da constatação de saldo credor e recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 381/413, juntando os documentos de fls. 414/464.

O Coobrigado Real Contabilidade Ltda apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 299/313, anexando os documentos de fls. 314/358.

O Coobrigado Carlos Antônio Goulart, também apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 359/380.

O Fisco, acatando parcialmente as alegações da Impugnante Adiceres Atacadista, reformula o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação às fls. 466/467, em razão da alteração do método de recomposição da conta “Caixa” da Autuada, conforme demonstrado no Anexo I “Recomposição Diária da Conta Caixa” (fls. 468/491) e da adoção da alíquota média para apuração do ICMS a ser recolhido (Anexo 7, fls. 493/495). O Anexo 2 refeito, que traz o Quadro Resumo do Crédito Tributário, encontra-se às fls. 492, em substituição ao anterior, que se encontra às fls. 31.

Intimada da reformulação, a Autuada retorna às fls. 509/512 dos autos, oportunidade que reitera os argumentos de defesa já apresentados, com ressalva de que o Fisco, ao realizar o cálculo da alíquota média considera os valores totais da “Base de Cálculo e ICMS” e não, a razão entre os “Valores Totais das Operações e ICMS”, o que no seu entender, acarreta distorção na apuração. Acosta documentos às fls. 513/541.

Também intimados, os Coobrigados ratificam os termos da defesa apresentada (fls. 507/508).

O Fisco, em manifestação de fls. 543/557, refuta as alegações da Defesa.

A Assessoria do Conselho de Contribuinte opina às fls. 563/582, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 466/492, e ainda para adequar a alíquota mensal da exigência do imposto, considerando-se a carga tributária média apurada pela razão entre o “ICMS Escriturado” e o valor obtido da soma das rubricas escrituradas como “Base de Cálculo”, “Isentas”, “Parcela de Base de Cálculo Reduzida” e “Substituição Tributária”, no período autuado.

A Presidente do CC/MG, no uso de suas atribuições, em despacho de fls. 588/591, determina o encaminhamento do PTA à 3ª Câmara de Julgamento para decidir sobre o Incidente Processual.

Na sessão do dia 27/02/13, decide a 3ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, em não admitir o Incidente Processual, mantida a decisão anterior.

DECISÃO

Das Preliminares

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A preliminar arguida de nulidade do Auto de Infração em razão da falta dos requisitos essenciais que dão validade ao ato administrativo, quais sejam, a motivação e o objeto, não havendo completa justificativa dos motivos da autuação fiscal, bem como, qual a infringência que ocasionou a sua lavratura, não merece prosperar.

Cabe ressaltar, que para a constituição do crédito tributário deve-se observar o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Determina o citado artigo:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, contendo a descrição clara e precisa da irregularidade apurada e indicação expressa dos dispositivos legais infringidos, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente.

No relatório do Auto de Infração está esclarecido o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador, qual seja, saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, presumida a partir da existência de saldo credor e recursos não comprovados na conta “Caixa”. Presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Deste modo, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento por falta de justa causa e da identificação da infringência à legislação, visto que foram demonstradas nos autos.

Da Prova Pericial

A Autuada requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos arrolados às fls. 411/412.

Entretanto, tal pleito não merece ser acatado, visto que o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que as planilhas elaboradas pelo Fisco e os demais documentos e informações constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Nesse sentido, deve-se destacar que o próprio Auto de Infração e os anexos que o compõem deixam absolutamente claro qual foi o “objeto da fiscalização” (quesito 1) e a irregularidade apurada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação dos “juros e multa” (quesito 2) foi efetuada de acordo com o que determina a Lei nº 6.763/75 e as demais normas vigentes.

No tocante ao quesito 3, cabe esclarecer que o valor apurado pelo Fisco decorreu da análise dos livros contábeis, tendo acostado aos autos respectivas cópias, permitindo o confronto entre os valores consignados no Auto de Infração e os lançados na escrituração contábil.

Com relação à “alíquota média” e as questões a ela atinentes (quesitos 4 a 6) foram objeto de reformulação do crédito tributário e serão devidamente tratadas no exame do mérito.

Sendo assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, II, “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, *in verbis*:

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/06 a 30/06/08, em face da constatação de saldo credor e de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

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

O Fisco deixou consignado no relatório do Auto de Infração (AI), bem como no relatório fiscal anexo ao AI, que foi constatada a existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, (lançamentos a débito como valor de “Outras Receitas não Operacionais” (conta 40006) e “Empréstimos nesta data”, bem como saldos credores declarados no livro Razão, levados em conta na apuração da base de cálculo das exigências conforme Anexo 3 (fls. 33) e Anexos 1, 2 e 7 (fls. 468/497).

Vale ressaltar que a Autuada foi notificada por meio da Intimação Fiscal nº 06/2011 (fls. 268) a comprovar os recursos supracitados, não tendo apresentado nenhum documento que pudesse elidir a presunção de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O valor do crédito tributário foi demonstrado no Quadro Resumo constante do Anexo 2, de fls. 31 dos autos, tendo sido reformulado após impugnação da Autuada.

A reformulação do crédito tributário deu-se em razão da alteração do método de recomposição da conta “Caixa”, conforme demonstrado no Anexo I (fls. 468/491) e da adoção da alíquota média para apuração do ICMS a ser exigido (Anexo 7, fls. 493/495).

Alega a Impugnante, com fundamento no art. 150, § 4º e art. 156, inciso V, todos do Código Tributário Nacional, a decadência parcial dos créditos tributários constituídos em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2006.

Como já informado, o lançamento se reporta ao período compreendido entre 01/01/06 e 30/06/08, tendo sido a Autuada intimada do Auto de Infração em 27/12/11 (fls. 296), e os Coobrigados intimados em 28/12/11 (fls. 297).

Com efeito, não há que se falar em decadência do direito do Fisco de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano de 2006, conforme arguido pela Autuada, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento expressamente.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em razão de a Autuada ter dado saída a mercadorias sem emissão de documento fiscal que a acobertasse e, por consequência sem o recolhimento do imposto devido. Em face da inexistência do pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, nos termos do art. 149 do CTN.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Cabe destacar a fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da análise dos autos, observa-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/07, findando-se em 31/12/11. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/11 e que o Sujeito Passivo e os Coobrigados foram intimados em 27 e 28/12/11, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento.

A Impugnante Adiceres Atacadista limitou-se a afirmar que nunca deu saída de seu estabelecimento de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, o que se comprovaria por meio dos livros de Registro de Apuração do ICMS, bem como, dos livros Diário e Razão, apresentados durante a fiscalização e, ainda, que o Fisco não comprovou a efetiva omissão de saídas de mercadorias tributáveis, tendo baseado o trabalho fiscal em presunção do fato gerador, da base de cálculo e da alíquota incidente.

Cabe destacar que a empresa responsável pela escrituração contábil da Autuada alega em sua defesa que “a partir da documentação lhe entregue pela empresa Adiceres Atacadista de Cereais Ltda, especificamente àquela pertinente aos pagamentos já efetuados e arcados por esta em confronto com as receitas decorrentes de operações de venda de mercadorias devidamente acobertadas através de documentos fiscais regulares existentes em sua conta caixa (...) observou uma insuficiência de receita, ou seja, o valor desembolsado com pagamentos realizados por sua empresa cliente, em determinado período, foi superior ao valor das receitas existentes em sua conta caixa provenientes de operações de venda de mercadorias devidamente acobertadas por documentos fiscais, encaminhados à contabilidade” (fls. 303).

Como já esclarecido, a Autuada não trouxe qualquer prova a fim de elidir a acusação fiscal de saldo credor e de recursos não comprovados na conta “Caixa” conforme constatado pelo Fisco.

Saliente-se que se trata de uma presunção legal ‘*juris tantum*’, que 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, o que não ocorreu no caso dos autos.

Essa presunção está prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

§ 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 desacobertadas de documento fiscal.

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º do RICMS/02, prevê expressamente como hipótese de presunção de saída desacobertada o "saldo credor ou de recursos não comprovados na conta Caixa".

Assim, corretamente agiu o Fisco em lançar mão da presunção legal acima e em considerar tais rubricas como saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Conquanto, poderia a Impugnante elidir 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, *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.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS incidente sobre as operações, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No mesmo sentido, o entendimento manifestado por este Colendo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais sobre matéria de semelhante natureza, conforme Acórdãos nºs 19.711/12/2ª e 20.786/13/3ª, cujas ementas transcreve-se:

ACÓRDÃO: 19.711/12/2ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000168538-63

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR. CONSTATADO, APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA "CAIXA", SALTOS CREDITORES EM CONTA TÍPICAMENTE DEVEDORA, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 E DO ART. 194, § 3º, PARTE GERAL DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 20.786/13/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000174240-10

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NA CONTA “CAIXA”, O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DE SACOBERTADAS 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, PARTE GERAL 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”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

A empresa Impugnante alega que o Fisco, apesar de ter utilizado metodologia correta na apuração da base de cálculo tributável, cometeu equívocos materiais que resultaram na majoração do valor decorrente de saídas desacobertas de documento fiscal.

Cumprido ressaltar que o Fisco promoveu reformulação do lançamento, tendo alterado o método de recomposição da conta “Caixa” conforme demonstrado no Anexo I “Recomposição Diária da Conta Caixa” (fls. 468/491) e adotado a alíquota mensal alíquota média para apuração do ICMS a ser recolhido (Anexo 7, fls. 493/495), resultando no crédito tributário demonstrado na planilha constante do Anexo 2 (fls. 492).

Em relação ao ICMS exigido, a Impugnante entende que, para fins de cálculo da alíquota média a incidir sobre as saídas desacobertas, deve-se utilizar a razão entre o ICMS recolhido sobre o total de saídas, ou seja:

$$\text{Alíquota Média} = \text{ICMS Escriturado} \div \text{Total das Saídas Escrituradas}$$

Contudo, conforme demonstrado às fls. 493/495, para fins de apuração do imposto, o Fisco calculou a carga tributária média por meio da seguinte fórmula:

$$\text{Alíquota Média} = \text{ICMS Escriturado} \div \text{Base de Cálculo Escriturada}$$

Conforme se expressa o Fisco em sua manifestação fiscal, é razoável crer que, para aquelas saídas que se efetivam à margem da lei, ou seja, desacobertas de documentação fiscal, a Impugnante procure contemplar as mercadorias tributadas, e não as isentas ou não tributadas.

Correto, portanto, o cálculo da alíquota média adotado pelo Fisco na reformulação do crédito tributário, às fls. 493/495.

Da mesma forma, a Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, foi aplicada corretamente pelo Fisco, por determinação expressa no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Ressalte-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, assim como a Taxa Selic (*Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia*), cuja utilização, para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada nos arts. 127 e 226 da lei supracitada, bem como na Resolução nº 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam.

Cabe destacar que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

As questões de cunho constitucional levantadas (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 110, I, do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Registre-se, por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Da Sujeição Passiva – Empresa de Contabilidade e Sócio Gestor

A inclusão do sócio administrador Carlos Antônio Goulart como Coobrigado pelo crédito tributário, ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, III do CTN, e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Importante ressaltar que não há dúvidas quanto à condição de administrador do referido sócio, como está demonstrado pela cópia do contrato social, fls. 283/290 dos autos.

Da mesma maneira, o Coobrigado Real Contabilidade Ltda, empresa responsável pela escrituração contábil da Autuada, foi incluída no polo passivo do Auto

de infração, com fundamento no art. 124, inciso II do CTN e no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Cabe ressaltar que, em nenhuma oportunidade, as três Impugnantes apresentaram qualquer documento que afastasse a acusação posta.

O art. 121, parágrafo único, 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, 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, o art. 21, § 2º, II e § 3º da Lei nº 6.763/75, dispõe:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte;

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela 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.

Como bem salienta o Fisco, o Auto de Infração em tela foi baseado na escrita contábil da Autuada, tendo declarado o contabilista que “*indicou expressamente a existência de outras receitas na conta caixa (...) que forçosamente existiram por ocasião dos pagamentos efetuados pela empresa (...)*” (fls. 303).

Também fica demonstrada a participação da empresa contábil, por meio da criação da “Conta 40006 – Outras Receitas Operacionais”; mais evidente ainda é a razão ou intenção de sua criação: fazer face aos pagamentos efetuados quando não havia receita declarada suficiente para tanto.

Assim, resta clara a direta participação e colaboração da empresa contábil nos atos que ensejaram a lavratura da peça fiscal.

Reitere-se que o ato praticado pela empresa de contabilidade não se refere a um mero erro contábil ou imperícia e sim, de registros contábeis (simulados), de sua exclusiva responsabilidade, que não encontram respaldo na legislação contábil e tributária, fato de seu inteiro conhecimento.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621/MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

No mesmo sentido, o TJ/RS nos embargos infringentes nº 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.

O TJ/MG, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº. 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

No mesmo processo, acompanhando o relator Des. Gouvêa Rios, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade após algumas considerações concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTA, PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio administrador da empresa autuada, Carlos Antônio Goulart, bem como da empresa Real Contabilidade Ltda, com base no art. 21, § 2º, II e § 3º da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 466/495. Vencidos, em parte, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que, ainda, adequavam a alíquota mensal da exigência do imposto, considerando-se a carga tributária média apurada pela razão entre o “ICMS Escriturado” e o valor obtido da soma das rubricas escrituradas como “Base de Cálculo”, “Isentas”, “Parcela de Base de Cálculo Reduzida” e “Substituição Tributária”, no período autuado, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Impugnante Real Contabilidade Ltda, sustentou oralmente a Dra. Carolina Soares Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento os signatários e os conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente**

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20747/12/3^a Rito: Sumário

Impugnação: 40.010131189-43 , 40.010131147-27 (Coob.),
40.010131154-81(Coob.)

Impugnantes: Adiceres Atacadista de Cereais Ltda. - EPP
IE: 186892329.00-01
Carlos Antônio Goulart (Coob.)
CPF 319.478.246-00
Real Contabilidade Ltda. (Coob.)
CNPJ 38.739.769/0001-07

Proc. S. Passivo: Carlos Antônio dos Santos (Aut./Coob.)
Carolina Soares Pires (Coob.)

PTA/AI: 01.000171953-21

Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Orias Batista Freitas, nos termos do art. 53 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.

“Vencidos, em parte, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que, ainda, adequavam a alíquota mensal da exigência do imposto, considerando-se a carga tributária média apurada pela razão entre o “ICMS Escriturado” e o valor obtido da soma das rubricas escrituradas como “Base de Cálculo”, “Isentas”, “Parcela de Base de Cálculo Reduzida” e “Substituição Tributária”, no período autuado, nos termos do parecer da Assessoria, que segue.”

“Em relação ao ICMS exigido, conforme demonstrado às fls. 493/495, para fins de apuração do imposto, o Fisco calculou a carga tributária média por meio da seguinte fórmula:

$$\text{Alíquota Média} = \text{ICMS Escriturado} \div \text{Base de Cálculo Escriturada}$$

A Impugnante, no entanto, entende que, para fins de cálculo da alíquota média a incidir sobre as saídas desacobertadas, deve-se utilizar a razão entre o ICMS recolhido sobre o total de saídas, ou seja:

$$\text{Alíquota Média} = \text{ICMS Escriturado} \div \text{Total das Saídas Escrituradas}$$

Tratando-se de presunção legal estabelecida pelo RICMS, recomendável que se utilize o histórico da carga tributável mensal das operações realizadas pelo Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido deve-se considerar para efeito de aplicação da carga tributária média não a razão entre o “ICMS Escriturado” e a “Base de Cálculo Escriturada”, mas sim a razão entre o “ICMS Escriturado” e o valor obtido da soma das rubricas escrituradas como “Base de Cálculo”, “Isentas”, “Parcela de Base de Cálculo Reduzida” e “Substituição Tributária”, declaradas pela Autuada no período.

Como o exemplo demonstrado abaixo:

CARGA TRIBUTÁRIA MÉDIA (CTM)											
Mês/Ano	Valor Contábil	Oper.c/Débito		Operações Sem Débito						CTM	
		Base de Cálculo	Imposto Debitado	Isentas	Parcela Base de Cálculo Reduzida	Diferidas	Suspensas	Substituição Tributária	Outras	Base de cálculo da CTM (B.C.+isentas+parc.b.c.reduzida+ST)	CARGA TRIBUTÁRIA MÉDIA
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	A
01/2006	524.004,49	309.977,54	36.491,24	0,00	4.105,86	164.115,50	0,00	45.805,59	0,00	359.888,99	10,14%
02/2006	487.995,58	293.413,70	35.612,07	0,00	4.120,26	149.018,80	0,00	41.442,82	0,00	338.976,78	10,51%
03/2006	536.837,16	326.628,01	38.614,40	83,00	2.375,64	163.556,10	87,50	43.465,91	641,00	372.552,56	10,36%
04/2006	380.109,01	218.674,22	27.180,75	0,00	3.620,82	125.171,40	0,00	32.217,57	425,00	254.512,61	10,68%
05/2006	509.131,63	315.483,50	37.104,53	0,00	2.885,20	155.078,10	0,00	35.684,83	0,00	354.053,53	10,48%
06/2006	431.770,77	245.164,96	29.661,52	0,00	2.697,48	140.637,90	0,00	43.009,93	260,50	290.872,37	10,20%
07/2006	434.785,97	229.125,90	27.425,45	280,00	4.768,26	155.638,40	0,00	44.973,41	0,00	279.147,57	9,82%
08/2006	538.555,87	278.777,30	34.982,36	16,50	3.537,18	196.189,10	0,00	60.035,79	0,00	342.366,77	10,22%
09/2006	401.275,80	224.422,68	31.603,87	130,00	2.511,74	132.613,25	0,00	41.598,13	0,00	268.662,55	11,76%
10/2006	458.768,12	233.235,42	31.163,49	1.111,00	2.663,88	183.957,45	0,00	37.800,37	0,00	274.810,67	11,34%
11/2006	409.217,59	231.699,35	29.521,18	28,00	1.501,68	130.710,70	0,00	45.277,86	0,00	278.506,89	10,60%
12/2006	355.034,28	176.765,59	23.126,81	232,00	2.414,88	134.148,30	0,00	41.473,51	0,00	220.885,98	10,47%

Dessa forma, decide-se pela adequação do cálculo da carga tributária a ser aplicada mensalmente sobre a receita omitida, nos moldes como demonstrado acima.

Da mesma forma, a Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, foi aplicada corretamente pelo Fisco, por determinação expressa 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 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;

Ressalte-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, assim como a Taxa Selic (*Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia*), cuja utilização, para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada nos arts. 127 e 226 da lei supracitada, bem como na Resolução 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.”

Em face do exposto e, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, concluo no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 466/492, e ainda para adequar a alíquota mensal da exigência do imposto, considerando-se a carga tributária média apurada pela razão entre o “ICMS Escriturado” e o valor obtido da soma das rubricas escrituradas como “Base de Cálculo”, “Isentas”, “Parcela de Base de Cálculo Reduzida” e “Substituição Tributária”, no período autuado.

Sala das Sessões, 05/12/12

**Orias Batista Freitas
Conselheiro**