

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.311/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000206453-23
Impugnação: 40.010135359-94
Impugnante: Comercial 272 Ltda - EPP
IE: 637106111.00-93
Coobrigados: Amanda Baptista Naufel
CPF: 304.567.478-00
Luiz Felipe Baptista Naufel
CPF: 341.540.248-76
Maria Aparecida Conti Baptista Naufel
CPF: 468.094.908-25
Proc. S. Passivo: César Augusto Santos Oliveira
Origem: DF/Varginha

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Imputação fiscal de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Para apuração das irregularidades a Fiscalização utilizou-se do levantamento quantitativo de mercadorias, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, Parte Geral do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes para deconstituir a imputação fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, item "a", ambos da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de entradas, saídas e manutenção de estoque de mercadorias sem documentação fiscal.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso II, alínea "a".

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 94/98, em síntese, aos seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em que pese o trabalho realizado pelo Digno Auditor tendo como resultado ao Auto de Infração o mesmo não deve prosperar e sim ser anulado pela falta de fundamento e critérios técnicos apresentados;
- no levantamento de apuração do resultado fiscal o Digno Auditor foi completamente omissos na entrada e apontamento de mercadorias apresentadas na relação e que em sua totalização aponta um substancial valor de ICMS;
- todas as notas fiscais de entrada foram entregues ao Auditor e que o mesmo nem sequer as relacionou em seus apontamentos;
- dessa forma, a análise final da Fiscalização fica por completo fragilidade interferindo consideravelmente na apuração do resultado final;
- o livro Registro de Inventário foi escriturado de forma sintética onde a classificação do produto não é pautada devidamente e por quem possui o domínio técnico pode interferir no aspecto quantitativo por unidade;
- nos levantamentos as mercadorias relacionadas não foram consideradas;
- alguns dos itens de estoques que não foram sequer considerados na apuração estão devidamente registrados nas notas fiscais de entrada e jamais foram consideradas no escopo do Auto de Infração;
- a completa ausência dos apontamentos que compõem os valores citados como descobertos são motivo de fragilidade de fundamentação do Auto de Infração;
- não se sabe, exatamente, qual a origem dos valores que compõem o Auto de Infração;
- quando é citado o valor de saídas descobertas o Auto de Infração não especifica a fonte e nem sequer o *Mark-up* da venda e nem se a composição foi realizada pela média de valores;
- para o Superior Tribunal de Justiça a desconsideração da personalidade jurídica de empresa, para que suas obrigações atinjam os sócios, exige a prática de atos que configurem a ocorrência de confusão patrimonial ou desvio de finalidade da sociedade empresarial e, só assim é possível afastar a separação patrimonial entre sócios e sociedade;
- de acordo com a jurisprudência da Corte, embora destinada à satisfação do direito do credor, a desconsideração da personalidade jurídica é medida excepcional e, por isso, não pode ser aplicada nos casos em que for constatada a insolvência da empresa ou a simples impossibilidade de serem honradas obrigações em razão do encerramento das suas atividades.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 153/157, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- a afirmação de que existem alguns produtos que não foram considerados no levantamento, bem como algumas outras constantes da impugnação, demonstram que a Impugnante desconhece a técnica fiscal empregada, pois realmente é difícil que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

um levantamento quantitativo seja feito com a totalidade dos produtos que a empresa trabalha, por isso, de acordo com a programação fiscal e orientações internas, aplica-se a técnica a um número limitado de produtos, escolhidos ou por sua representatividade dentro da empresa, ou pela existência de indícios de sonegação;

- está correta a informação de que alguns produtos não constam do levantamento, mas incluí-los somente poderia elevar os valores da autuação, se porventura neles houvesse alguma diferença não encontrada na pré-análise;

- o crédito de ICMS relativo às entradas foi escriturado em época própria e aproveitados na apuração normal do ICMS;

- todas as notas fiscais utilizadas no levantamento foram relacionadas em meio magnético e constam no arquivo gravado em CDR e encaminhado à Impugnante;

- alegar que a ausência dos produtos não considerados no levantamento foi a razão da existência das irregularidades não faz o menor sentido, pois, se incluídos aqueles estoques, seria necessário também incluir as respectivas entradas e saídas e, no máximo, seria encontrada alguma outra pequena diferença a ser cobrada;

- a técnica fiscal utilizada é uma das mais antigas e básicas do Fisco mineiro e está prevista no art. 194 do RICMS/02;

- a Impugnante não compreendeu como foram apurados os valores, talvez por desconhecimentos contábeis;

- formula um exemplo para demonstrar o trabalho realizado;

- a citação apresentada pela Impugnante para contestar a inclusão dos sócios foi extraída de um acórdão do Superior Tribunal de Justiça, mas o processo citado se refere a uma situação bem diferente daquela apresentada no presente Auto de Infração;

- na presente autuação, além da empresa ainda estar ativa, não houve desconsideração de personalidade jurídica, mas imputação de responsabilidade aos sócios administradores, pelo caráter pessoal da infração, pois pelo volume de operações de entradas e saídas sem documentação fiscal, não há como o sócio administrador desconhecer essas operações ou estar em desacordo com elas;

- cita o inciso V do art. 1º da Lei Federal n.º 8.137/90;

- certamente haveria incoerência em imputar um crime, que é próprio de pessoa física, a alguém que sequer configura em um processo tributário;

- a inclusão dos sócios como solidariamente responsáveis foi baseada na Lei n.º 6.763/75;

- no presente caso houve ilegalidade nas operações, esse é mais um motivo para a não consideração do acórdão citado pela Impugnante como argumento de defesa;

- o presente trabalho fiscal está inteiramente amparado pela legislação vigente, em capitulações que condizem perfeitamente com as irregularidades praticadas e, a Impugnante não apresentou uma prova sequer que contestasse o presente trabalho.

Ao final, pede a manutenção integral do crédito tributário.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso II, alínea “a” em face da imputação fiscal de entradas, saídas e manutenção de estoque de mercadorias sem documentação fiscal.

O processo teve início a partir de a ação fiscal exploratória, em outubro de 2012, quando o Fisco detectou que a ora Impugnante praticava entradas e saídas de mercadorias sem a devida documentação fiscal, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração n.º 01.000188432.88, referente ao período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2011, hoje já inscrito em dívida ativa.

Em agosto do mesmo ano, foi emitido o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000005999.61 (Anexo I – fls. 06/07) para verificação da possível ocorrência da mesma prática no ano de 2012 e que resultou na lavratura do presente Auto de Infração.

Importa observar que foi realizado levantamento quantitativo a partir do qual o Fisco detectou diversas ocorrências de entradas, saídas e estoques desacobertos de documentos fiscal, cujos detalhamentos de cálculos se encontram nos anexos do Auto de Infração.

Da Sujeição Passiva

Inicialmente, deve ser verificada a aposição dos sócios como Coobrigados.

A Impugnante suscita a matéria como se descon sideração do negócio jurídico houvesse. Contudo, é crucial deixar claro que não houve descon sideração do negócio jurídico no caso em tela.

A citação jurisprudencial feita pela Impugnante, ao que parece, foi extraída de um acórdão do Superior Tribunal de Justiça. Apesar de não constar expressamente o motivo dessa citação na impugnação, tudo leva a crer que seja, exatamente, para contestar a inclusão dos sócios administradores como sujeitos passivos da autuação.

Contudo, o processo citado refere-se a uma situação bem diferente da apresentada no presente auto justamente por não ter havido descon sideração do negócio jurídico.

No caso dos autos o que sustenta a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária é o fato da responsabilidade pessoal dos sócios, pessoas físicas, pelos atos que levaram à imputação fiscal.

Assim, a inclusão dos sócios como solidariamente responsáveis foi baseada no § 2º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75 que assim determina:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....
§ 2º São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Frise-se que sócios administradores respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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.

No entanto, a responsabilidade atribuída de forma pessoal aos Coobrigados não afasta a responsabilização do Contribuinte, o qual deverá também integrar o polo passivo.

Nesse sentido, esclarece o professor Hugo de Brito Machado, acerca da possibilidade de exoneração da pessoa jurídica no caso da responsabilidade prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional:

Parece-nos inteiramente inaceitável tal entendimento. A lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa.

Com efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independe de disposição legal que expressamente a estabeleça. Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente.

O entendimento que tem prevalecido no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CC/MG é que a melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importa salientar que não é simplesmente o fato de ser sócio administrador da empresa que gera a responsabilidade tributária, mas a natureza da infração imputada ao contribuinte pelo Fisco e a caracterização de atos da pessoa física que geraram o descumprimento das normas legais e regulamentares.

O Tribunal de Justiça de Estado de Minas Gerais, em recente decisão, por unanimidade, no processo n.º 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

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.

Por derradeiro, cumpre frisar que não foram apresentados documentos e razões que justificassem a exclusão dos Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária.

Do Mérito Propriamente Dito

Em relação ao mérito propriamente dito, cumpre destacar que o lançamento impugnado refere-se à falta de recolhimento de ICMS referente a entradas, saídas e estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante levantamento quantitativo.

O Levantamento Quantitativo representa a movimentação física das mercadorias comercializadas pela Impugnante no período objeto da autuação, tendo como base as informações por ela mesma fornecidas.

A utilização desta técnica de fiscalização está prevista no Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais nos termos do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

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

.....
II - levantamento quantitativo de mercadorias;
.....

Esta técnica tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores com a finalidade de apurar possíveis irregularidades por meio da utilização de equações matemáticas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, esse levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo, não se tratando de meras suposições.

Afirma a Impugnante que existem alguns produtos que não foram considerados no levantamento.

Realmente há levantamentos quantitativos que não se utilizam da totalidade dos produtos com os quais a empresa trabalha, pois para cada produto escolhido é necessário que sejam verificados todos os documentos fiscais de entradas e saídas e os inventários iniciais e finais. Além disso, existem empresas que trabalham com milhares de itens e que não são obrigadas a entregá-los ao Fisco em formato eletrônico. Por isso, de acordo com a programação fiscal e orientações internas, aplica-se a técnica a um número limitado de produtos, escolhidos ou por sua representatividade dentro da empresa, ou pela existência de indícios de sonegação.

No caso dos autos, foi feita uma pré-seleção de produtos a partir dos arquivos eletrônicos entregues pela própria Impugnante e escolhidos aqueles que apresentaram diferenças quantitativas.

Efetivamente, alguns produtos comercializados pela Impugnante não foram objeto do levantamento realizado pelo Fisco.

Contudo, é importante destacar, que a inclusão de tais produtos poderia até mesmo elevar os valores da autuação, se porventura neles houvesse alguma diferença não encontrada na pré-análise feita pela Fiscalização.

Veja-se que as exigências fiscais recaem apenas sobre as mercadorias que foram consideradas no levantamento. São mercadoria em relação às quais, conforme dito anteriormente, a partir de uma análise prévia do Fisco, visualizou-se diferenças. Assim, caso fossem consideradas outras mercadorias, também nessas poderia haver diferenças que não estão sendo aqui exigidas por não terem sido objeto do levantamento.

Por outro lado, não há possibilidade das mercadorias não consideradas pelo Fisco influenciarem no resultado encontrado em relação às mercadorias objeto da autuação, pois se tratam de mercadorias distintas.

A Impugnante não apresentou argumento algum e muito menos provas de que a Fiscalização deixou de considerar notas fiscais e mercadorias que pudessem influenciar no presente lançamento, trazendo em seus argumentos mercadorias diferentes daquelas objeto da autuação.

Portanto, analisar os estoques, entradas e saídas das mercadorias mandril e resistências, por exemplo, em nada afeta as operações realizadas com as mercadorias garrafas e tampas, que foram objeto do lançamento.

Pelo exposto, não há como acolher a alegação de que a ausência das mercadorias apontadas pela Impugnante no levantamento foi a razão da existência das irregularidades.

Em relação ao crédito de ICMS pelas entradas, é importante ressaltar que todos os créditos existentes já foram escriturados em época própria e aproveitados na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apuração normal do ICMS pela própria Impugnante. A apuração de entradas, saídas ou estoques desacobertados não tem nenhuma relação com o crédito de ICMS já aproveitado.

Some-se, ainda, que todas as notas fiscais utilizadas no levantamento foram relacionadas, uma a uma, em meio magnético e constam no arquivo “Lev Quantitativo Comercial 272 - 2012.pdf”, gravado em CDR e encaminhado aos Sujeitos Passivos, juntamente com os outros anexos da peça fiscal (fl. 18).

Dessa forma, caso a Impugnante quisesse poderia ter apresentado outras notas fiscais de compras para demonstrar o devido acobertamento das entradas e, se fosse o caso, a existência de créditos não escriturados à época própria. Lembre-se, contudo, que todos os documentos apresentados devem compor o levantamento e geram repercussões.

Ao que parece, a Impugnante não compreendeu como foram apurados os valores.

O Fisco, em sua manifestação, apresenta um exemplo (fls. 155/156), que deve ser reproduzido para melhor visualização da técnica utilizada e dos resultados apurados, a saber:

No exemplo acima, o estoque inicial de “garrafa long neck sumer 300, 315” era zero. Essa informação consta da coluna OBS (observação), com explicação na legenda, ao final de cada página de apuração:

17/12/2012 60D ECF60D	5000	300,000	1,0200	306,00	96,04	46.364,000	0,5203	24.123,19	FAG
26/12/2012 60D ECF60D	5000	80,000	1,0200	81,60	96,04	46.284,000	0,5203	24.081,57	FAG
29/12/2012 1 002773	5102	15.160,000	1,0200	15.463,20	96,04	31.124,000	0,5203	16.193,82	FAG
Soma das Entradas		79.590,000		41.401,90					
Soma das Saídas		48.466,000		48.030,27					
Estoque Final						15.748,000	0,53	8.346,44	
Diferenças						-15.376,000			
Legenda:	FIN-Estoque Inicial	SAC-Saída Abaixo do Custo	SSE-Saída Sem Estoque	FAG-Produto Agrupado	FTR-Produto Transformado				

A coluna CFOP identifica se a nota fiscal se refere a uma entrada da mercadoria (CFOP < 5000) ou a uma saída (CFOP >= 5000). Embora para alguém que não conheça documentos fiscais essa informação não seja clara, todos os contabilistas, funcionários que preenchem notas fiscais e que às registram tem esse conhecimento, que está previsto na Legislação Estadual (Parte 2, Anexo V do RICMS/2002), tabela padronizada em todo o país.

O valor utilizado nos cálculos trata-se da média ponderada do preço unitário das saídas, informação que consta do resumo de cada produto:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais
Superintendência de Fiscalização
Levantamento Quantitativo Financeiro Diário

Pág. 25

COMERCIAL 272 LTDA - EPP CNPJ: 04.181.297/0001-90 IE: 637.106.111-0093 Período: 01/01/2012 a 31/12/2012
Tipo de Execução: Valor BC Operação Própria (FECHADO)
Produto: AGRUP_101 Descrição: GARRAFA LONG NECK SUMMER 300, 315 Unidade: UN Valores Expressos em R\$ (REAL)

		R	E	S	U	M	O
Média Ponderada Preço Unitário das Saídas							0,9910
Saídas com Notas Fiscais	Quant.		0,000				0,00
Saídas sem Estoque (SSE)	Quant.		0,000				0,00
Estoque Desacoberto de Nota Fiscal (EF)	Quant.		0,000				0,00
Demonstrativo da Conta Mercadoria				Débito		Crédito	
Estoque Inicial	RS			0,00			
Entradas Com Notas Fiscais	RS	41.401,90					
Entradas Desacobertas Nota Fiscal (SSE)	RS			0,00			
Entradas Desacobertas Nota Fiscal (EF)	RS			0,00			
Estoque Final	RS					8.346,44	
Saídas Com Notas Fiscais	RS					48.030,27	
Saídas Desacobertas de Nota Fiscal	RS					15.237,62	
Saídas Abaixo do Custo Médio	RS					0,00	
Soma	RS	41.401,90				71.614,33	
Lucro Bruto Sobre Custo 91,40%	RS			30.212,43			
Balanco	RS			71.614,33		71.614,33	
Demonstrativo Global de Quantidades				Débito		Crédito	
1 - Estoque Inicial				0,000			
2 - Entradas com Notas Fiscais			79.590,000				
3 - Entradas Desacobertas (SSE)			0,000				
4 - Total das Entradas (2+3)			79.590,000				
5 - Estoque Final						15.748,000	
6 - Saídas com Notas Fiscais						48.466,000	
7 - Saídas sem Notas Fiscais (1+4-5-6>0)						15.376,000	
8 - Total das Saídas (6 + 7)						63.842,000	
9 - Soma			79.590,000			79.590,000	
10 - Estoque Desacoberto						0,000	
11 - Total Geral			79.590,000			79.590,000	
OBS: Saída Real (1 + 2 + 3 - 5)							
Diferenças			Quantidades		Preço Unitário		Base de Cálculo
Entradas Desacobertas(SSE)			0,000		0,0000		0,00
Saídas sem Notas Fiscais			15.376,000		0,9910		15.237,62
Estoque Desacoberto			0,000		0,0000		0,00

Por fim, cumpre destacar que as multas exigidas o foram de conformidade com a Lei n.º 6.763/75 e a conduta descrita nos autos se amolda perfeitamente ao tipo descrito nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da citada lei.

Destaque-se que a Multa Isolada foi aplicada nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Restou, de todo o conjunto de provas dos autos, que o lançamento encontra-se amparado na legislação estadual vigente, conforme explicitado no Auto de Infração e a Impugnante não apresentou provas capazes de desconstituir o trabalho fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2014.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**