

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.703/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000226287-01
Impugnação: 40.010136812-65, 40.010136813-46 (Coob.)
Impugnante: Auto Posto Piantino Ltda
IE: 479387485.00-87
Ana Paula Lopes Mendonça (Coob.)
CPF: 262.541.038-85
Coobrigado: Maria Inês Humel
CPF: 019.676.338-00
Origem: DFT/Poços de Caldas

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada e deu saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se excluir a majoração da multa isolada nos períodos anteriores a 16/03/10, momento da constatação da reincidência nos termos da legislação vigente.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos o poder de gerência dos sócios, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21 § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei. Entretanto, deve-se limitar a responsabilidade das Coobrigadas ao período em que elas administravam a empresa.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entrada e saída de mercadorias (combustíveis) desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), no período de janeiro de

2009 a dezembro de 2013. Versa, ainda, sobre a falta de registro obrigatório de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas no mesmo período.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II e III, Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, majorada pela reincidência prevista no art. 53 §§ 6º e 7º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, a Autuada (por sua representante legal, a Coobrigada Maria Inês Humel) e a Coobrigada Ana Paula Lopes Mendonça apresentam, tempestivamente, Impugnação de fls. 240/254 e 261/266, respectivamente, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 277/289.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 295, solicitando à Fiscalização a juntada dos documentos que comprovem a participação das Coobrigadas no quadro societário da empresa.

A medida resulta na juntada dos documentos de fls. 298/330 e Manifestação da Fiscalização às fls. 331.

Aberta vista para os Impugnantes, que não se manifestam a tempo e modo.

DECISÃO

Das Preliminares

Da juntada de documentos

Ab initio, em relação aos documentos protocolizados em 16 de abril de 2015, pela Autuada, reportam-se à intimação de fls. 333 dando conta da juntada de documentos pela Fiscalização quando do atendimento à Diligência determinada pela Câmara de Julgamento.

Referida intimação foi recebida pela Autuada em 23 de março de 2015 (fls. 336). Considerando que o prazo para manifestação foi de (05) cinco dias, conforme disposto pelo art. 140 do RPTA, a manifestação em apreço foi intempestiva.

Não obstante, aplicando-se o princípio da ampla defesa e da busca da verdade real, a 3ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Contribuintes deferiu a juntada da mencionada peça ao processo.

Entrementes, deliberou-se pela desnecessidade de remessa dos autos para nova manifestação da Fiscalização, uma vez que ausentes elementos novos que pudessem reclamar tal medida.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo, sem, contudo, formular os quesitos.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre entrada e saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (combustíveis), desacompanhadas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2013, apuradas mediante confronto entre os livros fiscais, os registros Sintegra/Sped, as notas fiscais emitidas e o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Versa, ainda, sobre a falta de registro obrigatório de notas fiscais de entrada no livro Registro de Entradas no mesmo período.

Inicialmente, cumpre esclarecer que o LEQFID tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Nesse procedimento, é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final.}$$

Trata-se o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

É possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Nesse caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque”

(SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário, ou apurado em levantamento físico, verifica-se a ocorrência de estoque desacoberto de documento fiscal. Por outro lado, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte, é possível pressupor que houve saída desacoberta de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento, quando é apresentado o resumo.

Portanto, pela verificação da dinâmica do levantamento, foi constatada a ocorrência de entradas e saídas desacobertas.

Ademais, analisando os argumentos apresentados pela Impugnante e confrontando-os com a legislação que regula a matéria, não se apuram argumentos capazes de promover a modificação da construção lógica formal promovida pela Fiscalização.

Os alegados erros contábeis e matemáticos das planilhas que instruíram o Auto de Infração não foram sequer apontados de forma precisa e evidente.

A alegação de que os produtos comercializados pela Impugnante estão enquadrados no regime de recolhimento por “antecipação” - Substituição Tributária – não acarreta a modificação de responsabilidade ou cancelamento das exigências conforme suscitado.

Efetivamente o ICMS incidente sobre operações com combustíveis está sujeito ao regime de Recolhimento por Substituição Tributária e sendo assim o destinatário estaria desobrigado do seu recolhimento.

Contudo, tal premissa só se confirma caso não receba ou mantenha estoque de combustíveis desacobertos de documentação fiscal ou, ainda, sem o devido recolhimento do imposto.

Em regra geral, na substituição tributária a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente ou alienante na condição de substituto tributário, conforme art. 22, §§18 e 19 da Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo à retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - Na hipótese do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Com efeito, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST é atribuída ao destinatário ou adquirente conforme preceitua o art. 75 do Anexo XV do Decreto nº 43.080/02:

Art. 75. O adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 73, § 2º, desta Parte, é responsável pelo respectivo pagamento, ainda que desobrigado o remetente.

Na situação em questão o que se tem é a constatação de que a Impugnante promoveu a saída de combustíveis, sem as respectivas entradas, portanto se torna responsável pelo recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as operações.

O imposto foi então calculado sobre as entradas sem documentação fiscal referente aos exercícios/períodos apurados, culminando com a aplicação da referida multa isolada pela não comprovação das saídas, conforme capitulação legal.

No que tange à alegação que foram desconsideradas as notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas, a Fiscalização esclarece que elas foram computadas no Levantamento Quantitativo, o que efetivamente se comprova da análise dos autos:

NF nº 188036 lançada às fls. 187;
NF nº 188042 lançada às fls. 201;
NF nº 031158 lançada às fls. 156;
NF nº 011677 lançada às fls. 139 e 150.

Dessa forma, como a Impugnante não trouxe provas capazes de elidir o levantamento quantitativo, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A pretensa redução ou cancelamento das multas nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 esbarra na inaplicabilidade do § 5º, itens 1, 3 e § 6º do mesmo dispositivo:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

1. de reincidência;

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

Analisando a questão do caráter confiscatório das multas aplicadas, melhor sorte não assiste à Impugnante. O art. 150, inciso IV, da Constituição Federal veda ao poder Público a utilização de “tributo” com o efeito de confisco:

Art. 150 -. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Entretanto, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - 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;

(...)

Com relação à inclusão das sócias no polo passivo como coobrigadas pelo crédito tributário, impõe-se a análise dos contratos sociais da Autuada para verificação do período imputável a cada uma delas.

Nesse diapasão, vale destacar a legislação que prevê a responsabilidade tributária do sócio gerente, veja-se:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Há nos autos comprovação de que as sócias praticaram atos contrários à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, cabe destacar que a responsabilidade tributária prevista no art. 135, inciso III do CTN, requer que o fato gerador tenha ocorrido à época da respectiva gestão, de modo a vincular o não recolhimento com a atuação do sócio.

Nesse sentido vale citar os seguintes precedentes deste Conselho de Contribuintes: Acórdãos nºs 19.145/09/3ª, 19.021/10/2ª e 20.139/10/1ª.

Sobre o tema, destacam-se as seguintes decisões judiciais que abordam a questão:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. RESPONSABILIDADE DE EX-SÓCIO (DIRETOR) PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III, DO CTN. DE ACORDO COM O NOSSO ORDENAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO, OS SÓCIOS (DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA) SÃO RESPONSÁVEIS, POR SUBSTITUIÇÃO, PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DA PRÁTICA DE ATO OU FATO EIVADO DE EXCESSO DE PODER OU COM INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS, NOS TERMOS DO ART. 135, III, DO CTN. - **A SOLIDARIEDADE DO SÓCIO PELA DÍVIDA DA SOCIEDADE SÓ SE MANIFESTA QUANDO COMPROVADO QUE, NO EXERCÍCIO DE SUA ADMINISTRAÇÃO, PRATICOU OS ATOS ELENCADOS NA FORMA DO ART. 135, CAPUT, DO CTN. HÁ IMPOSSIBILIDADE, POIS, DE SE COGITAR NA ATRIBUIÇÃO DE TAL RESPONSABILIDADE SUBSTITUTIVA PELOS DÉBITOS DA SOCIEDADE QUANDO SEQUER ESTAVA O SÓCIO INVESTIDO DAS FUNÇÕES DIRETIVAS DA MESMA.** RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO (AC. UN. DA 1ª TURMA DO STJ, RESP 202778/PR, REL. MINISTRO JOSÉ DELGADO, J. 27/04/1999, 1ª TURMA DO STJ, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJ 01.07.1999, DJU DE 1/07/99)(GRIFOU-SE).

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, 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.** (GRIFOU-SE)

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

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTOS 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. [...].

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 FRAUDULENTE, **PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE. (GRIFOU-SE)**

Portanto, correta a inclusão das Coobrigadas no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, cabendo ressalva apenas para restringir a parcela do crédito tributário decorrente de fatos geradores ocorridos no período em que elas administravam a empresa ora Autuada.

Assim, a Coobrigada Ana Paula Lopes deve responder pelo crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram entre 01/09/09 e 22/02/10. Já a Coobrigada Maria Inês Humel deve responder pelo crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram entre 22/02/10 e 28/11/11.

Por derradeiro, a majoração pela reincidência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75 deve ser excluída em relação aos períodos anteriores a 16/03/10, momento da constatação da reincidência nos termos da legislação vigente (fls. 293).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para limitar a responsabilidade da Coobrigada Ana Paula Lopes ao período de 01/09/09 a 22/02/10 e da Coobrigada Maria Inês Humel ao período de 22/02/10 a 28/11/11 e, ainda, para excluir a majoração da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75 nos períodos anteriores a 16/03/10, em razão da reincidência constatada às fls. 293. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 12 de maio de 2015.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente / Revisor

Carlos Alberto Moreira Alves
Relator

GR/D