

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 22.712/17/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000576503-63  
Impugnação: 40.010141620-67  
Impugnante: Braciclo Bicycletas Ltda  
IE: 372202069.00-11  
Coobrigado: Leonardo Bernardes de Castro  
CPF: 269.375.306-68  
Proc. S. Passivo: Lucas Rezende Moss/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

***EMENTA***

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO – Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil, tendo em vista que a constatação de manutenção no Passivo, conta “Fornecedores”, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos termos das disposições contidas no art. 194, § 3º do RICMS/02, autoriza tal presunção. Razões de defesa parcialmente acatadas pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei n.º 6.763/75.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, nos exercícios de 2012 e 2013. O Fisco chegou a tal imputação a partir da constatação de manutenção no passivo (Conta Fornecedores) de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada, ensejando a aplicação da presunção autorizada pelo art. 194, § 3º do RICMS/02, c/c o art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e o art. 40 da Lei Federal n.º 9.430/96.

Exigências de ICMS, ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II, alínea “a”.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 662/678, em síntese, aos fundamentos seguintes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- intimada para apresentar os documentos comprobatórios que geraram os saldos, mediante manifestação devidamente protocolada nos autos, pugnou pela dilação do curto prazo por mais 30 (trinta) dias, considerando volume e datas dos documentos;

- ignorando o pedido formalizado pelo contribuinte, que desde o início da ação fiscal diligenciou no sentido de providenciar a requisitada comprovação dos saldos escriturados, a Fiscalização optou por lavrar o presente Auto de Infração sem antes analisar e comunicar formalmente o resultado do requerimento de dilação de prazo apresentado nos autos, causando, para arrepio dos basilares princípios da segurança jurídica e da ampla defesa, imensurável prejuízo à parte autuada, que agora espera seja revertido mediante a análise da vasta documentação acostada;

- em que pese todo esforço do Fisco, é imperioso demonstrar a inexistência de qualquer irregularidade apontada no Auto de Infração, comprovando, mediante documentação idônea ora carreada, justificativa para todos os lançamentos postos na conta "Fornecedores" nos exercícios fiscalizados;

- antes de se adentrar ao mérito da discussão, destaca a ocorrência de nulidade absoluta no lançamento fiscal impugnado;

- cita o art. 89, inciso V do Decreto n.º 44.747/08 para sustentar que a legislação obriga que o Auto de Infração discrimine o dispositivo legal infringido e aquele que confere a respectiva penalidade aplicada, sob pena de nulidade do mesmo;

- nesse aspecto, cumpre destacar que a penalidade destacada no Auto de Infração traz como fundamento a Lei n.º 6.762/75, mas referida legislação estadual sequer existe, o que demonstra flagrante nulidade do Auto de Infração, que lhe imputa uma penalidade com respaldo em norma inexistente, em clara afronta ao princípio da legalidade, implícito no art. 5º, inciso II, Constituição Federal;

- nesse diapasão, verifica-se que o Auto de Infração não contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, o fundamento das penalidades aplicadas, que não se encontram legalmente embasadas;

- indubitável que não pode se defender claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, em notório prejuízo ao exercício da ampla defesa, fulminando o princípio do contraditório e o devido processo legal, não restando outra saída que seja a declaração de nulidade do lançamento fiscal realizado;

- na remota hipótese de não acolhimento da preliminar retro apresentada, ainda assim deverá ser apontado grave vício de forma no procedimento fiscal instaurado em face da falta de resposta ao pedido de prorrogação do prazo para apresentação de documentos, pois o Auditor Fiscal simplesmente ignorou o requerimento apresentado, que visava única e exclusivamente conferir tempo hábil para providenciar a vasta documentação requisitada, tal como de fato foi providenciado e agora é apresentado para conhecimento do Fisco;

- cita os arts. 8º e 10 do RPTA;

- na hipótese em que o Contribuinte for representado por procurador devidamente constituído, tal como ocorrido nesses autos, as intimações serão realizadas diretamente ao mesmo, como determina o art. 11 do RPTA;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- mostra-se prematura a conclusão de procedimento fiscalizatório por mera presunção quando deixa o Auditor Fiscal de examinar requerimento expresso do Contribuinte, devidamente protocolado no prazo estabelecido pelo próprio Auditor;

- portanto, considerando que não deixou de atender a determinação legal, mas ao contrário, pugnou pela dilação do curto prazo estabelecido pela Fiscalização, deve ser aceita e devidamente analisada a documentação ora carreada, em obséquio ao princípio da economia e do aproveitamento dos atos, sob pena de nulidade do procedimento fiscalizatório instaurado;

- no mérito, sustenta que a documentação carreada é suficiente para demonstrar que não há saída de recursos sem comprovação na conta fornecedores;

- se a infração principal é a saída de recursos na conta "fornecedores" sem a comprovação do destino, deve ser desconstituído o crédito tributário correspondente, uma vez que não há que se falar em falta de comprovante do destino, porque todos os valores têm como destino fornecedores que forneceram a devida documentação utilizada para fins de escrituração contábil, como ora se comprova;

- não houve demonstração pelo Fisco da omissão de saídas, tendo se baseado em mera presunção para compor o crédito tributário autuado, o que deverá ser plenamente revisto, com base no balanço e balancetes apresentados eletronicamente, nos extratos bancários e, sobretudo, na documentação juntada, gerado por cada um dos fornecedores listados no histórico contábil da empresa;

- não se pode, portanto, aceitar apenas por presunção de uma possível irregularidade contábil a ocorrência de saídas desacobertadas;

- embora exista a possibilidade de ter havido erro quanto à escrituração contábil, sua escrituração fiscal foi realizada com base em documentação fiscal hábil e regular, neste caso, as notas fiscais e demais documentos neste ato anexados;

- logo, a inexistência de saída de mercadoria desacobertada de documentos fiscais é manifesta, tendo sido elidida a presunção de legitimidade e legalidade que goza o lançamento da obrigação tributária, ora vergastada;

- com base nas provas trazidas aos autos, chega-se à conclusão de que não há saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, no máximo uma divergência de informação derivada de erro de escrituração fiscal;

- cita decisão judicial sobre o tema;

- na remota hipótese de manutenção do cálculo apresentado pelo Fisco, cabe destacar uma duplicidade de valores na tabela formatada de fls. 20/21, que somou em duas oportunidades os mesmos fornecedores;

- ainda que caracterizada a saída de mercadoria desacobertada, o fato é que, ao apurar o valor do ICMS devido sobre as supostas operações de saída, a Fiscalização não respeitou a metodologia que deve ser utilizada nesses casos;

- é fato incontroverso que sua carga tributária média mensal é diferente da alíquota de 18% (dezoito por cento) exigidos na autuação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o art. 195 do RICMS/02 determina que, quanto aos débitos encontrados em uma verificação fiscal, quando não for possível caracterizar-se a natureza da operação como interna, interestadual ou de exportação, deverá ser aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva;

- cita os Acórdãos n.ºs 20.847/12/1ª e 4.015/13/CE;

- deveria, portanto, a Fiscalização ter verificado a carga tributária média, por meio da equação (ICMS/total das saídas), dividindo-se o ICMS declarado pelas saídas tributadas, quando as operações sujeitas a ST e as isentas ou não tributadas já tiverem sido segregadas do cálculo das exigências fiscais e sobre essas operações foi exigida apenas a multa isolada;

- em razão da adoção da carga tributária média deverá ser observada a adequação da multa isolada exigida nos termos do §2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75;

- uma vez que a Fiscalização considerou válida as saídas destacadas na conta "fornecedores", deveria considerar também o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV. Assim, requer seja concedido, como crédito de ICMS, o valor obtido pela multiplicação da alíquota média do imposto, obtida por meio dos documentos fiscais de entrada, sobre o CMV (após exclusão dos valores das entradas declaradas);

- por se tratar de uma verificação fiscal, não há como se apurar apenas o suposto débito a ser exigido, mas devem também ser apurados, os créditos cabíveis, nos termos do art. 195 do RICMS/02;

- cita doutrina sobre o tema.

Ao final, pede:

a) preliminarmente, seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração por mencionar fundamento legal inexistente como embasamento da penalidade;

b) na hipótese de superada a preliminar anterior, que sejam aceitos e analisados todos os documentos apresentados, sob pena de nulidade do procedimento fiscalizatório por vício de forma, uma vez que o pedido de dilação de prazo da Impugnante para juntar tais documentos foi ignorado pelo Agente Fiscal;

c) vencidas as preliminares, o que não se acredita, no mérito requer que o Auto de Infração ora impugnado seja desconstituído, julgando-se pelo cancelamento ou improcedência do lançamento fiscal efetivado em desfavor do Contribuinte, uma vez que todas as saídas foram devidamente justificadas mediante documentação idônea;

d) subsidiariamente, na hipótese de manutenção do Auto de Infração ora combatido, pugna pelo acolhimento da tese subsidiária, ordenando o decote no cálculo final do lançamento realizado dos valores cobrados em duplicidade;

e) ainda subsidiariamente, mantendo-se o Auto de Infração, pugna pela realização de novo e correto cálculo do ICMS, apurando-se a alíquota média do tributo, encontrada pela divisão do somatório mensal do imposto debitado, observada a adequação da Multa Isolada exigida nos termos do § 2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, bem como o direito ao crédito do imposto, apurado nas entradas de mercadorias escrituradas, sobre o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV.

**Da Instrução Processual**

Às fls. 1.123/1.124, o Fisco se manifesta acatando parcialmente as razões apresentadas pela Defendente.

Na oportunidade a Fiscalização informa que, mediante a análise das planilhas anexadas pela Impugnante às fls. 698/699 e 822, 869 e 940, comprovou-se que algumas obrigações junto a fornecedores ainda estavam em aberto quando da elaboração dos respectivos balanços patrimoniais, tendo, portanto, a sua exigibilidade comprovada. Assim sendo, foram excluídas da autuação fiscal.

Foram então elaborados novos Anexos I e II com a “Relação analítica da composição dos saldos da conta “Fornecedores” constante do Balanço Patrimonial, cuja exigibilidade não foi comprovada” referente a 2012 e 2013, após a reformulação (fls. 1.125/1.129), novo Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 1.130) e novo DCMM de fl. 1.131.

As demais exigências foram mantidas pelo Fisco sob o fundamento de que a maioria dos documentos apresentados pela Impugnante não se referiam a fornecedores objetos da autuação ou não comprovariam os valores lançados na conta “Fornecedores”.

Regularmente cientificada sobre a rerratificação do lançamento, a Impugnante adita sua impugnação às fls. 1.134/1.143, reafirmando que a Fiscalização ignorou os balanços e balancetes apresentados eletronicamente, ferindo os princípios basilares do direito. Reafirma a inexistência de saídas desacobertas em consonância com sua escrituração retificada e que há presunção de boa-fé, nos termos do Código Tributário Nacional e da doutrina que cita.

**Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 1.149/1.158, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- ao contrário do que alega a Impugnante, o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Além de estar devidamente instruído, foram observados todos os requisitos, formais e materiais, necessários para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA;

- em relação à alegada existência de erro formal, tendo em vista que o Auto de Infração lavrado imputa ao contribuinte uma penalidade com respaldo em norma inexistente, mais uma vez, razão não assiste à Impugnante;

- a autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo, nos exercícios de 2012 e 2013, manteve saldos na conta contábil do Passivo (Fornecedores) sem a correspondente documentação comprobatória, ensejando a aplicação da presunção de saídas desacobertas prevista no art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02, c/c o art. 49 § 2º da Lei n.º 6.763/75 e o art. 40 da Lei Federal n.º 9.430/96;

- as penalidades impostas coadunam-se com a infração constatada, estando previstas na Lei nº 6.763/75 e não 6.762/75 como afirma a Impugnante;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Contribuinte foi comunicado por telefone do deferimento de seu requerimento e que teria, em caráter de concessão, mais 30 (trinta) dias para a apresentação dos documentos solicitados;

- a bem da verdade, o deferimento foi apenas tácito, pois não ocorreu uma resposta formal. Entretanto, tal fato, ao contrário do que alega a Impugnante, não lhe trouxe nenhum tipo de prejuízo;

- da data do recebimento do requerimento para dilação do prazo até a lavratura do Auto de Infração transcorreram 57 (cinquenta e sete) dias, tempo maior que o solicitado pela Impugnante e mais que suficiente para a apresentação dos documentos, porém optou a Impugnante por não entregar os documentos solicitados;

- ressalta-se que dos documentos solicitados, o Contribuinte já deveria tê-los em mãos, já que são obrigações do contribuinte manter livros e documentos fiscais, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, bem como exibi-los ou entrega-los ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado;

- ademais, a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa;

- o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos todos os prazos legalmente previstos;

- a Impugnante reconhece que houve erro em escrituração contábil, informando que retificou os lançamentos contábeis de forma a espelhar a realidade;

- entretanto, a alteração dos registros contábeis não descaracteriza o ilícito tributário, tampouco podem afastar a acusação fiscal, pois não encontram respaldo na legislação tributária, sequer na legislação contábil;

- é cediço que para se iniciar o processo de encerramento da movimentação contábil de um exercício, é necessário que todas as contas da contabilidade estejam com os seus saldos corretos, ou seja, os saldos contábeis devem corresponder exatamente aos saldos reais existentes na data de encerramento do exercício (31/12);

- de acordo com o Manual Autenticação dos Livros Digitais, as retificações de lançamento quanto às informações contidas na ECD estão disciplinadas no art. 16 da Instrução Normativa DREI n.º 11/13 e, para a verificação de erro contábil deve-se observar o previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade NBCT n.º 11 – IT -03 – Fraude e Erro;

- no caso, não se trata de erro contábil, mas de fraude, visto que se trata de manutenção no Passivo, na conta “Fornecedores” de obrigações pagas ou inexistentes;

- a alteração dos registros contábeis foi realizada após a autuação fiscal, conforme Recibo de Entrega de Escrituração Contábil Digital (fls. 682/683);

- ainda que se considerasse os ajustes efetuados nos saldos finais da conta “Fornecedores” nos exercícios de 2012 e 2013, alguns documentos contábeis apresentados não podem ser considerados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na tentativa de comprovar os saldos existentes na conta “Fornecedores”, constante dos balanços patrimoniais referente aos exercícios de 2012 e 2013, a Impugnante apresenta documentos que classifica como comprovantes fornecidos pelos próprios fornecedores e que foram utilizados para fins de escrituração contábil;

- em análise da documentação apresentada, os valores referentes àqueles documentos em que foi possível comprovar que as obrigações junto aos fornecedores, ainda estavam em aberto quando da elaboração dos respectivos balanços patrimoniais, tendo portanto sua exigibilidade comprovada, foram excluídos da autuação fiscal;

- entretanto, a grande maioria dos documentos apresentados ou não se referiam a fornecedores objetos da autuação fiscal ou não comprovavam os valores lançados na conta “Fornecedores”, estando correta a presunção autorizada pelo art. 194, § 3º do RICMS/02, de que houve saídas de mercadorias desacobertas;

- a retificação da escrita contábil não descaracteriza a infração, ao contrário corrobora a acusação fiscal de Passivo Fictício, demonstrando que, o saldo informado pela Autuada ao Fisco, realmente não correspondia à realidade dos fatos;

- em relação à alegação de que houve uma duplicidade de valores na tabela formatada pelo Fisco, cumpre esclarecer que ao configurar a página da planilha referente ao exercício de 2012, utilizou-se o recurso do aplicativo Excel, “Linhas a repetir na parte superior” e, equivocadamente, selecionou-se as dez primeiras linhas da planilha ao invés de apenas cinco;

- assim ao imprimir a referida planilha, os valores referentes aos primeiros cinco fornecedores relacionados na planilha realmente ficaram repetidos, entretanto tais valores não foram somados, estando correto o valor objeto da autuação;

- a legislação prevê, para as situações onde é impossível identificar a natureza das operações desacobertas apuradas (se internas, interestaduais ou de exportação), que seja aplicada a alíquota interna vigente, consonante com o art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02;

- considerando que a atividade principal da Autuada é a fabricação e comercialização de bicicletas, triciclos não-motorizados, e peças e acessórios, a alíquota aplicável é 18% (dezoito por cento);

- os acórdãos citados pela Impugnante diferem do presente caso;

- assim sendo, não há que se falar também em adequação da multa isolada;

- a Impugnante requer, em face do princípio da não cumulatividade, o direito de aproveitar o crédito de ICMS, entretanto, como o caso em questão se refere a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não há que se falar em reconhecimento de créditos decorrentes de suas operações de entrada, uma vez que a Autuada já apropriou o crédito do imposto por ocasião das entradas de mercadorias com notas fiscais escrituradas quando da apuração mensal do ICMS devido, não sendo lícita a concessão de novo creditamento do imposto sobre as mercadorias entradas.

Ao final, requer seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada as fls. 1.123/1.124.

**Do Aditamento à Impugnação e Nova Manifestação Fiscal**

A Impugnante comparece novamente aos autos apresentando novo aditamento à impugnação, às fls. 1.159/1.168 reafirmando seu posicionamento no sentido de ter direito à análise de suas provas e aduzindo que a Fiscalização nada disse a respeito dos Balanços e Balancetes juntados ao processo e que foram retransmitidos ao Fisco, conforme determina a legislação.

Reitera que o que houve foi um erro de escrituração contábil, já retificado, que poderia na pior das hipóteses, gerar algum tipo de penalidade acessória.

A Fiscalização se manifesta às fls. 1.169/1.170, asseverando que, já se manifestou sobre o tema, às fls. 1.154/1.156, e reafirma que a alteração dos registros contábeis não descaracteriza o ilícito tributário, tampouco podem afastar a acusação fiscal, pois não encontram respaldo na legislação tributária, sequer na legislação contábil.

**Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer fundamentado e conclusivo de fls. 1.174/1.191, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1.123/1.131.

---

**DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, nos exercícios de 2012 e 2013. O Fisco chegou a tal imputação a partir da constatação de manutenção no passivo (Conta Fornecedores) de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada, ensejando a aplicação da presunção autorizada pelo art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02, c/c o art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e o art. 40 da Lei Federal n.º 9.430/96.

Exigências de ICMS, ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II, alínea “a”.

**Da Preliminar**

A Impugnante alega que o Auto de Infração é nulo tendo em vista que a Fiscalização:

1) fundamentou a penalidade aplicada em dispositivo legal inexistente, qual seja o art. 55, inciso II, alínea “a” e art. 56, inciso II da Lei nº 6.762/75, infringido o disposto no art. 89, inciso V do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08;

2) grave vício de forma no procedimento fiscal instaurado em face da falta de resposta ao pedido de prorrogação do prazo para apresentação de documentos.

Analisando inicialmente o primeiro ponto destacado pela Impugnante constata-se que, efetivamente, houve uma falha na citação do número da lei estadual no Auto de Infração.

Contudo, para se analisar a nulidade de um lançamento deve-se perquirir se a questão levantada causou qualquer tipo de prejuízo à defesa.

Neste sentido, constata-se a inexistência de prejuízo a Impugnante que pode se defender perfeitamente da penalidade que lhe foi imputada. Isto porque, em que pese no quadro “Penalidade” do Auto de Infração estar consignado “Lei nº 6.762”, no “Relatório de Irregularidades Apuradas”, de fls. 17/19, a capitulação das penalidades encontra-se corretamente informada, qual seja, art. 55, inciso II, alínea “a” e art. 56, inciso II, § 2º, inciso III, todos da Lei n.º 6.763/75.

Destaque-se, pela importância, que o “Relatório de Irregularidades Apuradas” foi recebido pela Impugnante juntamente com o Auto de Infração.

Portanto, não restam dúvidas de que o erro formal constante do corpo do Auto de Infração não causou prejuízo à Impugnante que compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal.

Ademais, as normas regulamentares do processo administrativo contém a seguinte previsão no art. 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 - RPTA:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

**SEÇÃO III**

**DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;  
.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Pela leitura dos dispositivos normativos acima transcritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao segundo ponto levantado pela Impugnante também este não é capaz de ensejar a nulidade do lançamento.

Apesar de não haver resposta formal quanto à prorrogação do prazo para apresentação de documentos, extrai-se do conjunto probatório que da data do recebimento do requerimento para dilação do prazo (04 de agosto de 2016) até a lavratura do Auto de Infração (30 de setembro de 2016), transcorreram 57 (cinquenta e sete) dias, tempo maior que o solicitado pela Impugnante e não se tem notícias de que os documentos tenham sido protocolados em atendimento a intimação.

A Impugnante também não afirma que tenha tentado protocolar os documentos e que estes não tenham sido aceitos por decurso do prazo lhe concedido inicialmente.

Ademais, verifica-se dos autos que os documentos apresentados pela Impugnante foram todos eles analisados pelo Fisco e estão, no momento deste julgamento, sendo analisados pela Câmara.

Ressalte-se não ser possível confundir a análise do documento com a aceitação da tese de que ele seria suficiente para desconstituir o lançamento.

Portanto, nenhum prejuízo restou materializado nos autos.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Repita-se, pela importância, que a autuação versa sobre a imputação fiscal de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, nos exercícios de 2012 e 2013, decorrente da constatação pelo Fisco de manutenção na conta do Passivo “Fornecedores” de obrigações cuja exigibilidade não tiveram a origem comprovada, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º, da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II, alínea “a”.

Instruem os autos o Relatório de Irregularidades Apuradas, de fls. 17/19, os Anexos I e II contendo a “Relação analítica da composição dos saldos da conta “Fornecedores” constante do Balanço Patrimonial, cuja exigibilidade não foi comprovada” referente a 2012 (fls. 20/21) e 2013 (fls. 22/24), Anexo III – Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 25), as cópias dos extratos bancários (fls. 27/222), cópias dos Danfes referentes notas fiscais eletrônicas emitidas pelos fornecedores da Impugnante, por amostragem (fls. 225/515), cópia do livro Razão conta “Fornecedores Diversos” (fls. 518/620) e cópia do Balanço Patrimonial e da Relação analítica de Fornecedores (fls. 622/627).

A Impugnante tem como atividade principal a “fabricação de bicicletas e triciclos não motorizados, peças e acessórios” (CNAE-F 3092-0/00), sendo a responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, nos termos do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A existência de Passivo Fictício na contabilidade pode ter duas origens possíveis: (i) a manutenção no passivo de obrigações já pagas; ou (ii) a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

No caso, a Fiscalização, mediante a análise da escrita contábil da Impugnante, constatou um significativo aumento no saldo da conta “Fornecedores”, nos exercícios de 2012 e 2013.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Em razão disso intimou a ora Defendente a apresentar relação analítica da composição dos saldos da conta “Fornecedores” no período auditado e, ainda, os documentos comprobatórios que geraram tais saldos, bem como os respectivos comprovantes de liquidação.

Em resposta à intimação fiscal a Impugnante apresentou na “Relação Analítica da Composição dos Saldos da Conta Fornecedores”, constante do “Balço Patrimonial” (fls. 622/627).

Como a Contribuinte não apresentou documentos que comprovassem os valores mantidos na conta “Fornecedores”, o Fisco concluiu tratar-se de omissão de receitas e, conseqüentemente, saídas desacobertas de documentação fiscal, presunção esta autorizada pelo disposto no art. 194, § 3º, do RICMS/02.

A forma utilizada pelo Fisco para chegar a conclusão que gerou o presente lançamento encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira.

No âmbito estadual, dispõe o art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e no já citado art. 194, § 3º do RICMS/02 que assim determinam:

**Lei n.º 6.763/75**

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

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

.....  
§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

(grifos não constam do original)

Já a legislação federal assim trata a omissão de receitas:

### **RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99**

Omissão de Receita

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

(grifos apostos)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da 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 desacobertadas de documento fiscal.

A Impugnante alega que não houve demonstração pelo Fisco da omissão de saídas, tendo se baseado em mera presunção para compor o crédito tributário autuado.

Entretanto, tal argumento não é capaz de afastar a acusação fiscal.

Importante destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

Assim, cabe à Impugnante o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando a origem dos recursos do ativo e, a quais obrigações correspondem os valores lançados no passivo.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo nem aumento do tributo.

No caso concreto, o Fisco partiu da manutenção de saldos, em conta do passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, para concluir que tais valores referem-se a saídas desacobertas de mercadorias.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Impugnante. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja a manutenção no Passivo de obrigações pagas ou inexistentes.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea.

Em sua defesa a Impugnante argumenta que *“embora exista a possibilidade de ter havido erro quanto à escrituração contábil, sua escrituração fiscal foi realizada com base em documentação fiscal hábil e regular, no caso, as notas fiscais e demais documentos anexados”*, o que estaria comprovado, mediante as provas trazidas aos autos.

Registre-se que a Defendente apresentou vários documentos após a lavratura do Auto de Infração (fls. 680/1117), tendo sido objeto de análise por parte do Fisco que resultou na reformulação do crédito tributário, nos casos em que a exigibilidade dos valores escriturados na conta “Fornecedores” restou comprovada.

Por oportuno, esclareça-se que a conta contábil “Fornecedores”, conta esta componente do grupo Passivo Circulante, representa as obrigações com fornecedores. Portanto, para se comprovar a exigibilidade faz-se necessária a apresentação de documentos hábeis e idôneos que atestem a realização de compras e as quitações de tais obrigações.

Entretanto, a grande maioria dos documentos apresentados não se referem aos fornecedores listados na “Relação Analítica da Composição dos Saldos da Conta Fornecedores”, constante do “Balanço Patrimonial” (Anexos I e II), apresentada pela Impugnante em resposta à intimação fiscal.

A Fiscalização lista a título de exemplo, os documentos apresentados pela Impugnante os quais não comprovam as obrigações com os fornecedores:

- Termos de Renegociação de Dívida sem a assinatura dos representantes das empresas (fls. 843/844, 849/850, 853/854, 856/858),

- Instrumento Particular de Confissão de Dívida também sem assinaturas das empresas envolvidas bem como de avalistas e testemunhas, (834/835),

- anexação de documentos referentes a fornecedores que não foram objetos da autuação fiscal (fls.790/792), apresentação de nota fiscal sem os comprovantes de quitação (fls.789).

O simples confronto entre as informações constantes da “Relação Analítica da Composição dos Saldos da Conta Fornecedores”, prestadas pela Impugnante com as planilhas por ela incluídas nos autos (fls. 698/699, 822 e 869), é suficiente para concluir que a Defendente não apresentou os documentos relacionados aos fornecedores listados na relação do Anexo I e II do Auto de Infração (fls. 20/24).

Nos casos em que a Impugnante relacionou os mesmos fornecedores e comprovou parcialmente a origem das obrigações por meio de notas fiscais de compras, e pagamentos parciais (débitos em contas bancárias, dentre outros), a Fiscalização exclui as exigências fiscais, conforme demonstrado na reformulação do crédito tributário de fls. 1.123/1.1131.

A Impugnante alega que a Fiscalização não apreciou a retificação da escrituração fiscal, por ela apresentada, em sede de impugnação.

Sustenta que a Fiscalização ignorou os Balanços e Balancetes apresentados eletronicamente, em retificação da informação anteriormente apresentada, bem como grande número de comprovantes idôneos assinados pelos representantes das empresas listadas na conta “Fornecedores”, que deveriam ser levados em consideração frente aos balanços retificados.

Por sua vez, o Fisco assevera que a alteração dos registros contábeis não descaracteriza o ilícito tributário, nem afasta a acusação fiscal, pois não encontra respaldo na legislação tributária, sequer na legislação contábil.

De fato, a autuação se baseou nos dados constantes dos balanços patrimoniais dos exercícios de 2012 e 2013.

A Impugnante pretende elidir a acusação fiscal alterando sua escrita contábil, após a lavratura do Auto de Infração, conforme se verifica do Recibo de Entrega de Escrituração Contábil Digital (fls. 682/683), datado de 04 de outubro de 2016, ou seja, mais de 03 (três) anos depois da publicação o Balanço de 2012 e mais de 02 (dois) anos após o Balanço de 2013.

Da análise dos Balanços e Balancetes apresentados (fls. 680/68), verifica-se que foram alterados tanto os saldos da conta “Fornecedores”, quanto do saldo total do Ativo e do Passivo.

No entanto, não há previsão legal para tal procedimento.

É cediço que para se iniciar o processo de encerramento da movimentação contábil de um exercício, é necessário que todas as contas da contabilidade estejam

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com os seus saldos corretos, ou seja, os saldos contábeis devem corresponder exatamente aos saldos reais existentes na data de encerramento do exercício (31/12).

O prazo para entrega dos livros contábeis por meio da Escrituração Contábil Digital (ECD) encontra-se estabelecida na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n.º 787/07, em seu art. 5º, a saber:

**INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N° 787, DE 19 DE NOVEMBRO DE 2007 DOU de 20/11/2007**, seção , pág. 49

Retificada no DOU de 21/11/2007, Seção 1, pág. 43 e no DOU de 22/11/2007, Seção 1, pág. 67

(Revogada pela Instrução Normativa RFB n° 1420, de 19 de dezembro de 2013)

Institui a Escrituração Contábil Digital.

.....  
Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;

II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;

III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

.....  
Art. 5º A ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

(grifos acrescidos)

Como destaca a Fiscalização, de acordo com o Manual Autenticação dos Livros Digitais – Escrituração Contábil Digital – ECD, as retificações de lançamentos com erro estão disciplinadas no art. 16 da Instrução Normativa DREI n.º 11/13, *in verbis*::

Art. 16. A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada.

Parágrafo Único: Erros contábeis deverão ser tratados conforme previsto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme se verifica nos dispositivos supratranscritos a retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência.

Para a verificação de erro contábil deve-se observar o previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T n.º 11 – IT -03 – Fraude e Erro, a seguir descrita:

### INTRODUÇÃO

1. Esta Interpretação Técnica (IT) visa a explicitar o item 11.1.4 da NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis(\*), proporcionando esclarecimentos adicionais sobre a responsabilidade do auditor nas fraudes e erros, nos trabalhos de auditoria.

### CONCEITOS

2. O termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:

- a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) apropriação indébita de ativos;
- c) supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) registro de transações sem comprovação; e
- e) aplicação de práticas contábeis indevidas.

3. O termo erro refere-se a ato não intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis, que resulte em incorreções deles, consistente em:

- a) erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- b) aplicação incorreta das normas contábeis;
- c) interpretação errada das variações patrimoniais.

(grifos não constam do original)

No caso dos autos, não se trata de erro contábil, visto que se trata manutenção no Passivo, na conta “Fornecedores” de obrigações já pagas ou inexistentes.

Portanto, após analisados os documentos apresentados pela Impugnante para sustentar seu argumento de inexistência de saídas desacobertas, conclui-se que a nova escrituração contábil por ela apresentada não afasta a acusação fiscal.

No tocante aos valores que constam lançados em duplicidade na tabela de fls. 20/21, constata-se que trata de erro na configuração da impressão da planilha, sem contudo, afetar o valor do somatório final da referida planilha. Ademais, tal erro foi corrigido na planilha Anexo I, após a reformulação (fls. 1.125/1.126) da qual a Impugnante teve vista e regularmente se manifestou.

A Impugnante entende ser aplicável a carga tributária média, em vez da alíquota aplicada pelo Fisco de 18% (dezoito por cento), uma vez que ela pratica operações sujeitas a outras alíquotas, não tributadas, isentas e sujeitas à substituição tributária. E que o disposto no art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 não determina a aplicação da maior alíquota interna, como entendeu a Fiscalização.

Entretanto, também este argumento não pode ser acatado.

O art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 prevê para as situações onde é impossível identificar a natureza das operações desacobertas apuradas (se internas, interestaduais ou de exportação), que seja aplicada a alíquota interna vigente.

A norma ínsita no art. 12, § 71, inciso I da Lei n.º 6.763/75, introduzida pela Lei n.º 20.540, de 14 de dezembro de 2012, assim dispõe:

Art. 12 .....

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

Depreende-se da leitura do art. 12, § 71 da Lei n.º 6.763/75, que a alíquota de 18% (dezoito por cento) se aplica aos lançamentos nos quais o valor das operações é arbitrado pela autoridade fiscal (art. 51 da Lei n.º 6.763/75) ou amparado nas presunções legais de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, conforme autorização prevista na Lei n.º 6.763/75 (art. 49, § 2º), que é o caso das saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais apuradas nos presentes autos.

Não bastasse, a Impugnante tem como atividade principal a “fabricação de bicicletas e triciclos não motorizados, peças e acessórios” (CNAE-F 3092-0/00), portanto, mercadorias cuja alíquota interna é 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, alínea “d.1” da Lei n.º 6.763/75.

Como a Impugnante não especificou as operações realizadas, correta a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do dispositivo acima transcrito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega que, em face do princípio da não cumulatividade, deveria ter o direito de aproveitar o crédito de ICMS decorrente da entrada das mercadorias, nos termos do art. 195 do RICMS/02.

Veja-se o que determina o citado § 2º do art. 195 do RICMS/02:

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

.....  
§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

Trata o supracitado artigo da apuração do imposto por meio da recomposição da conta gráfica, nos casos dos valores apurados em que o contribuinte deveria ter escriturado em sua conta gráfica para compensação com o crédito a que tem direito e não o fez ou o lançou indevidamente, e considerando, ainda, que esses valores foram identificados com base nos documentos e livros do próprio contribuinte. Não é este o caso dos autos.

Determina o art. 69 do RICMS/02 que o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Assim, revela-se correta a exigência fiscal do ICMS sobre as saídas de mercadorias tributáveis e desacobertas de documento fiscal, bem como a Multa de Revalidação capitulada no art.56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei n.º 6.763/75.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Não prospera, também, o argumento de que deverá ser observada a adequação da multa isolada exigida nos termos do § 2º do art. 55 da Lei 6.763/75.

Corretas as exigências do ICMS e ICMS/ST incidente sobre as operações, e respectivas Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....  
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....  
§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

.....  
III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que a Lei n.º 22.549/17, em seu art. 56, alterou a redação do 2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, nos seguintes termos:

Vigência a partir de 01/07/17:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei n.º 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

“Art. 55 - .....

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto ou sujeita à tributação com alíquota ou redução de base de cálculo que resulte em carga tributária inferior a 7% (sete por cento), não poderão ser inferiores a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação.

Verifica-se que a nova redação do §2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 passou a prever limites máximo (inciso I) e mínimo (inciso II) para todas as penalidades previstas no art. 55 da citada lei, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Observa-se que a limite máximo da multa isolada refere-se ao imposto incidente na operação ou prestação e não ao imposto exigido.

Dessa forma, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, caberá à análise da adequação do *quantum* exigido da referida penalidade, observados os requisitos para tal mister.

Destaca-se que a Fiscalização adotou a alíquota de 18% (dezoito por cento), e considerando que a penalidade isolada é de 20% (vinte por cento) do valor da operação (alínea “a” do inciso II do art. 55), observa-se, de plano, a impossibilidade de aplicação do limite máximo (2 vezes o valor do imposto incidente) da referida penalidade no caso.

Registra-se 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.

Correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio administrador Leonardo Bernardes de Castro, com fundamento no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75 e inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que não há dúvidas quanto à condição de administrador do sócio, conforme se comprova pela Sétima Alteração do Contrato Social, fls. 651/656 dos autos.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1.123/1.131. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Lucas Rezende Moss e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo e Geraldo da Silva Datas.

**Sala das Sessões, 17 de outubro de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**