

Acórdão: 23.550/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001043816-53
Impugnação: 40.010146408-13, 40.010146410-71 (Coob.), 40.010146409-96 (Coob.)
Impugnante: Perfil Distribuição e Logística Ltda.
IE: 702318100.00-60
Antônia Maria Maiolino Martins (Coob.)
CPF: 320.563.116-15
Laurivaldo Pereira Martins (Coob.)
CPF: 012.473.606-87
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se a entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, no exercício de 2014, apurada em face da diferença entre o estoque final de 2014 e o estoque inicial de 2015, o segundo maior que o primeiro, implicando na conclusão fiscal de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Correta as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ESTOQUE DESACOBERTADO – CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se estoque desacobertado de documentação fiscal, uma vez que o estoque registrado no livro Registro de Inventário, e o estoque contábil declarado por meio da Escrituração contábil digital na conta Estoque de Mercadorias para Revenda, apontam estoque fiscal a menor que o estoque contábil, demonstrando estoque desacobertado não levado aos registros fiscais. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Correta as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no exercício de 2014, em face da diferença entre o estoque final de 2014 e o estoque inicial de 2015, o segundo maior que o primeiro, implicando na conclusão fiscal de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e do § 2º, inciso III do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

Ainda, constatou-se estoque desacoberto de documentação fiscal, uma vez que o estoque registrado no livro Registro de Inventário, e o estoque contábil declarado por meio da Escrituração contábil digital na conta Estoque de Mercadorias para Revenda, apontam estoque fiscal a menor que o estoque contábil, demonstrando estoque desacoberto não levado aos registros fiscais.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e do § 2º, inciso III do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

Considerando a simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (entrada e estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal), em típico ato ilícito e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, conclui a Fiscalização pela comprovação de atos praticados contrariamente à lei, e os sócios-gerentes são incluídos no polo passivo com fundamento na Portaria SRE nº 148/15, nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, em conjunto, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 29/75.

Alegam a nulidade do Auto de Infração em razão de a Fiscalização ter constituído o crédito tributário, sem a discriminação mensal dos valores exigidos.

Ainda, alegam alteração do critério jurídico, por ter a Fiscalização utilizado os registros contábeis na primeira acusação fiscal e na segunda acusação fiscal comparar estoque fiscal com estoque contábil.

Afirmam que o Auto de Infração seria nulo também em face da utilização pela Fiscalização do procedimento de “conclusão fiscal”, quando entendem que deveria ter sido utilizado o levantamento quantitativo financeiro diário.

Discordam da inclusão dos sócios no polo passivo, alegando que a Portaria nº 148/15 é norma infralegal, inapropriada para definir reponsabilidade tributária e que a Autoridade Fiscal não apresentou prova de que os sócios, efetivamente, contribuíram para a prática da suposta infração tributária.

No mérito, afirmam que a divergência apontada pelo Fisco decorreu de erro na escrituração contábil e que tal erro jamais permitiria a presunção de entrada ou estoque desacobertos.

Invocam os princípios da busca pela verdade material e da primazia da essência sob a forma para justificar o posterior refazimento da escrita contábil. Juntam Parecer Contábil para justificar os erros de lançamento.

Questionam a exigência do ICMS/ST e Multa de Revalidação sobre entrada desacoberta, alegando que a entrada de mercadoria não é fato gerador do ICMS.

Questionam as penalidades e aduzem que não tem como subsistir a aplicação das penalidades sob a ótica do art. 112 do CTN, que prevê no caso de infrações tributárias, havendo a mínima dúvida acerca da existência da infração, a interpretação mais favorável ao contribuinte.

Alegam que as penalidades aplicadas violam o princípio da vedação de tributo com efeito de confisco, previsto no art. 150, inciso IV da CF/88.

Requerem a realização de prova pericial contábil e, para tanto, formulam quesitos às fls. 71/72, que passam pelos tópicos de sua impugnação.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação

A Fiscalização retifica o crédito tributário para adequação da multa isolada ao limite previsto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e reduz o crédito tributário.

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos aditam sua impugnação, reiterando os termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sua manifestação refuta as alegações da Defesa.

No tocante às arguições de nulidade do Auto de Infração, aduz que foram atendidos todos os requisitos e pressupostos estabelecidos na legislação tributária.

Ressalta que a apuração da irregularidade se deu na data do final de exercício fiscal, em razão do estoque declarado nesta data, tanto pela escrita fiscal, quanto contábil, conforme procedimento tecnicamente idôneo.

Sustenta que o refazimento da contabilidade, sem documentação probante dos erros e só após o recebimento do Auto de Infração, não se prestam ao fim desejado pela Contribuinte.

Destaca que o próprio Parecer Técnico apresentado não traz referência à documentação probante dos alegados erros e assevera que possíveis erros de escrituração devem ser retificados, quando constatados, antes de qualquer procedimento fiscal, com lastro em documentação probante.

Quanto ao lançamento do ICMS/ST sobre as entradas de mercadorias desacobertas, destaca sua previsão legal, ressalta que a forma de apuração encontra-

se exposta no Relatório Fiscal e Planilhas Auxiliares, respectivamente, sendo que os valores relativos às saídas desacobertas foram o ponto de partida para identificação da base de cálculo do ICMS/ST exigível sobre as entradas desacobertas, e descreve o procedimento de apuração.

Afirma ser inaplicável ao caso o art. 112 do CTN.

Em relação à sujeição passiva dos sócios-administradores, afirma que, no caso dos autos, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, caracterizando-se a legitimidade da responsabilidade tributária solidária do sócio-administrador, de acordo com o disposto nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Portaria SRE nº 148/15.

Aduz que as penalidades seguiram o que dispõe a legislação, inclusive com ajuste do limite da Multa Isolada.

Considera desnecessária a perícia e requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Da Instrução Processual

Em março de 2019 a 1ª Câmara do CCMG exara despacho interlocutório, oportunizando à Autuada comprovar os alegados erros, o qual é respondido com a juntada de planilhas e cópia dos livros Razão e Registro de Inventário.

A 1ª Câmara do CCMG determina também a realização da diligência para a Fiscalização esclarecer citação de que a infração nº 2 ora foi citada como estoque desacoberto e ora como entrada desacoberta, bem como esclarecer o demonstrativo de crédito tributário no tocante ao ICMS exigido.

Antes de se manifestar, a Fiscalização intima a Contribuinte a apresentar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e essa se nega a apresentar alegando que o procedimento fiscal já teria encerrado.

O Fisco confirma que a acusação é de estoque desacoberto e promove 2ª reformulação, majorando o crédito tributário.

A 2ª reformulação do lançamento decorre de alteração do valor do ICMS exigido na infração nº 2.

Reaberta vista, a Impugnante comparece ratificando os termos das impugnações anteriores.

A Fiscalização pugna pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara do CC/MG determina o retorno dos autos à Fiscalização para que se manifeste pontualmente sobre a documentação e os esclarecimentos da Contribuinte em resposta ao interlocutório.

A Fiscalização demonstra ponto a ponto que a documentação juntada não traz novos elementos de prova e que as justificativas para os erros são meras alegações desacompanhadas de provas.

Menciona que a Impugnante não apresentou os lançamentos retificadores, nem os documentos que justificariam a retificação de tais lançamentos, apesar de diversas oportunidades para tanto.

Conclui que os alegados erros contábeis não foram comprovados em documentação, conforme determina a legislação contábil e que o lançamento seguiu procedimento idôneo com correta apuração, inclusive da coobrigação.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de a Fiscalização ter constituído o crédito tributário sem a discriminação dos valores por cada período de competência, tendo simplesmente afirmado que se referem aos exercícios de 2014 e 2015.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois trata a acusação fiscal da saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, nos exercícios de 2014 e 2015, apurada mediante o confronto dos valores dos estoques declarados na escrituração contábil e/ou fiscal, conforme cada acusação fiscal, estoques estes existentes no estabelecimento atuado em 31/12 ou 1º/01. Portanto, não há que se falar em discriminação por período de apuração, uma vez que os estoques de “mercadorias para revenda” foram apurados no final ou início do exercício.

Ademais o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA em seu art. 89, a saber:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(Grifou-se).

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Esclareça que o procedimento fiscal adotado pelo Fisco para apuração do crédito tributário encontra-se respaldado nos arts. 194 e 196 do RICMS/02:

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;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

Para o exercício de 2014, a Fiscalização demonstrou que a escrituração contábil apresenta saldos divergentes nas datas de 31/12/14 e 01/01/15 na conta que reflete o estoque de mercadorias.

No caso, o saldo a maior em 01/01/15 leva à conclusão de aquisição de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no exercício de 2014, cuja comprovação se deu na data de 01/01/15 (irregularidade 1).

Analisando-se a conta estoque nos finais dos exercícios 2015 e 2016, o confronto da escrita fiscal e contábil levou à conclusão de estoque desacoberto de documentação fiscal (irregularidade 2).

Assim, mostra-se pertinente e apropriada a técnica utilizada pela Fiscalização no trabalho fiscal, sem erros ou mudança de critério jurídico. Ressalte-se, conforme já mencionado, que o procedimento fiscal adotado pelo Fisco para apuração do crédito tributário encontra-se respaldado no art. 194 do RICMS/02.

Aliás, inclusive, cumpre destacar que é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo.

Assim, rejeita-se as prefaciais arguidas.

Do Pedido de Prova Pericial

A Defesa pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, alegando ser necessária à elucidação de obscuridades que entende existir no processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 71/72.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Registre-se que foram deferidos Despacho Interlocutório e Diligência, os quais trouxeram aos autos todas as informações necessárias à elucidação, tendo inclusive resultado em reformulação do crédito tributário.

Portanto, todas as informações necessárias à solução da controvérsia encontram-se presentes nos autos.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no exercício de 2014, em face da diferença entre o estoque final de 2014 e o estoque inicial de 2015, o segundo maior que o primeiro, implicando na conclusão fiscal de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e do § 2º, inciso III do mesmo artigo da Lei nº 6763.75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

Ainda, constatou-se estoque desacobertado de documentação fiscal, uma vez que o estoque registrado no livro Registro de Inventário e o estoque contábil declarado por meio da Escrituração contábil digital na conta Estoque de Mercadorias para Revenda apontam estoque fiscal a menor que o estoque contábil, demonstrando estoque desacobertado não levado aos registros fiscais.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e do § 2º, inciso III do mesmo artigo da Lei nº 6763.75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

Considerando a simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (entrada e estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal), em típico ato ilícito e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, conclui a Fiscalização pela comprovação de atos praticados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contrariamente à lei, e os sócios-gerentes são incluídos no polo passivo com fundamento na Portaria SRE nº 148/15, nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A acusação fiscal tem fundamento nos seguintes dispositivos legais:

Lei nº 6.763/75:

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

§ 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.

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los;

II do acesso do funcionário fiscal a local onde deva ser exercida a fiscalização do imposto, condicionada à apresentação de identidade funcional, sem qualquer outra formalidade.

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;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

No caso dos autos, a autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no exercício de 2014, em face da diferença entre o estoque final de 2014 e o estoque inicial de 2015, o segundo maior que o primeiro, implicando na conclusão fiscal de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal.

Ainda, verifica-se estoque desacobertado de documentação fiscal, uma vez que o estoque registrado no livro Registro de Inventário e o estoque contábil declarado por meio da Escrituração contábil digital na conta Estoque de Mercadorias para Revenda apontam estoque fiscal a menor que o estoque contábil, demonstrando estoque desacobertado não levado aos registros fiscais.

Da análise dos documentos apresentados pelas Impugnantes, constata-se alegados erros na escrituração contábil sem correspondência na apresentação dos documentos hábeis que comprovem ou evidenciem os fatos contábeis que justificariam as correções na escrita contábil.

Por oportuno, cabe destacar que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11. Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

Objetivo

1. (...)

Alcance

2. Esta Interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

a) em idioma e em moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;

b) conta devedora;

c) conta credora;

d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

e) valor do registro contábil;

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

Documentação contábil

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compoñham a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

(Grifou-se).

O que se verifica nos autos é que a documentação trazida pela Impugnante para comprovar os fatos que originaram a escrituração contábil retificada não são provas hábeis, pois não se revestem das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes", bem como não observou as normais contábeis, acima transcritas.

Ademais, 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 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 estabelecido na IN RFB nº 787/07, em seu art. 5º. Confira-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 787, DE 19 DE NOVEMBRO DE 2007 DOU de 20/11/2007, seção, pág. 49

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 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 acrescentados)

Como bem 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 nº 11/13:

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.

(Grifou-se).

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 nº 11 – IT -03 – Fraude e Erro, a saber:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se)

Buscando desconstituir o lançamento, a Defesa apresenta documento intitulado “Parecer Técnico”, assinado por um contabilista (fls. 125/127), segundo o qual realizou “análise da contabilidade objeto do Auto de Infração nº 01.001043816.53.

Em busca da verdade material e no intuito de dirimir quaisquer dúvidas, a 1ª Câmara exarou o despacho interlocutório de fls. 177, para que os Impugnantes demonstrem e comprovem objetivamente a escrituração original (contábil e fiscal) referente ao estoque de 31/12/14, 01/01/15, 31/12/15, 01/01/16, 31/12/16, 01/01/17, quais erros de escrituração ocorreram, como e quando foram procedidos os lançamentos de ajustes na escrituração e quais os saldos após a retificação, juntando todas as provas que embasam os lançamentos e saldos, em especial os livros Razão e Registro de Inventário.

Destacou a Câmara que referida medida se justifica considerando: 1) a acusação fiscal de entrada desacobertada fundada na diferença de saldos em 31/12/14 e 01/01/15 da escrituração contábil (Razão – conta de Estoque de Mercadorias para Revenda), com exigência de ICMS/ST na proporção das entradas históricas com este regime de tributação, multa de revalidação e multa isolada (limitada em reformulação do crédito tributário a duas vezes o valor do ICMS/ST exigido); 2) a acusação fiscal de estoque desacobertado fundada na diferença de valor do estoque constante da escrituração fiscal e escrituração contábil em 31/12/15 e 31/12/16, (saldo da escrituração fiscal menor que o saldo da escrituração contábil), com exigência de

ICMS/ST na proporção dos valores históricos com este regime de tributação, multa de revalidação e multa isolada (limitada em reformulação do crédito tributário a duas vezes o valor do ICMS/ST exigido); 3) a alegação dos Impugnantes de que a escrituração contábil do estabelecimento autuado conteria erros escriturais que teriam implicado em apontamento de irregularidades no seu entendimento equivocadas.

Na mesma medida ressaltou-se que após o Interlocutório, a Fiscalização deverá se manifestar objetivamente sobre os esclarecimentos e documentos juntados.

Na oportunidade, converteu-se também o julgamento em diligência para que a Fiscalização: a) esclareça o fato da diferença apontada no quadro 2.1 (fls. 17) citar “estoque desacobertado” e o demonstrativo do cálculo (fls. 20) citar “entrada desacobertada”; b) sendo o caso de o quadro 2.4 (fls. 20) ratificar a acusação fiscal de estoque desacobertado, esclareça o fato de, quanto a essa irregularidade, ter sido exigido ICMS apenas para parte do estoque desacobertado; c) apresente demonstrativo do cálculo da multa isolada para cada irregularidade e período, considerando o imposto incidente na operação (exigido ou não), observado o que dispõe o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c a Instrução Normativa SUTRI nº 003/06.

A Impugnante comparece às fls. 185/186 e apresenta o Relatório de fls. 188/190, visando esclarecer aos questionamentos supracitados.

Antes de se manifestar, a Fiscalização intima a Contribuinte a apresentar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e essa se nega a apresentar alegando que o procedimento fiscal já teria encerrado.

O Fisco confirma que a acusação é de estoque desacobertado e promove 2ª reformulação, majorando o crédito tributário.

A 2ª reformulação do lançamento decorre de alteração do valor do ICMS exigido na infração nº 2.

A 1ª Câmara do CCMG determina o retorno dos autos à Fiscalização para que se manifeste pontualmente sobre a documentação e os esclarecimentos da Contribuinte em resposta ao interlocutório.

A Fiscalização demonstra ponto a ponto que a documentação juntada não traz novos elementos de prova e que as justificativas para os erros são meras alegações desacompanhadas de provas.

Menciona que a Impugnante não apresentou os lançamentos retificadores, nem os documentos que justificariam a retificação de tais lançamentos, apesar de diversas oportunidades para tanto.

Destaca que a defesa se fundamenta na ocorrência de erro de escrituração, convergindo para a tese de observação da intenção do agente, o que não teria resultado em prejuízo ao Erário. Entretanto, o art. 207 da Lei nº 6.763/75 assim dispõe: “*Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.*”

Da análise dos documentos acostados, constata-se que a Impugnante traz o mesmo argumento de que houve “erro de escrituração contábil”, entretanto, não demonstra os ajustes contábeis realizados, com base em documentos contábeis que comprovem os fatos lançados; tampouco o “reprocessamento contábil” obedece às normas contábeis para retificação dos erros contábeis.

Sobre a retificação da escrita contábil, assim dispõe a ITG 2000 – Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11, acerca da retificação dos erros contábeis:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

(...)

ITG 2000 – Escrituração Contábil

(...)

Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

(Grifou-se)

Da análise dos dispositivos legais aplicados à escrituração contábil, verifica-se que os lançamentos retificadores, que estão previstos na ITG 2000, para correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade, podem ser feitos por meio de estorno, transferência ou complementação.

Entretanto a Impugnante não apresentou os lançamentos retificadores, nem os documentos que justificariam a retificação de tais lançamentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre os apontamentos da Impugnante em resposta ao interlocutório, cabe reproduzir manifestação da Fiscalização, conforme segue:

Lançamento nº 2 - É afirmado que o saldo contábil inicial de estoque de mercadorias em 02/01/2.014 foi apontado erroneamente, uma vez que o saldo final em 31/12/2.013 se dá pela monta de R\$ 1.418.325,63, e refere-se aos estabelecimentos matriz e filial.

Observação do Fisco: Têm-se que é alegado um equívoco, mas que não se constitui em objeto desta peça fiscal, que tem como marco inicial a análise dos saldos final do exercício de 2.014 e inicial 2.015.

Lançamento nº 321 - A Impugnante alega que houve falha na digitação, que informou valor incorreto para o inventário. O valor correto seria de R\$ 966.121,83 para o estabelecimento matriz e R\$ 40.420,97 o saldo da filial, perfazendo o valor de R\$ 1.006.542,80, que se constitui no valor correto da conta MERCADORIAS P/ REVENDA.

Observação do Fisco: Ao tratar deste lançamento, a Impugnante mais uma vez aponta equívocos cometidos, no entanto, a análise fiscal para este tópico se restringiu à escrita comercial e se deu pela observância dos saldos da conta MERCADORIAS P/ REVENDA, mais precisamente pelo saldo final em 31/12/2.014 e inicial 02/01/2015, conforme Livro Razão de fls. 191 e 208.

(...)

Outrossim, o valor de R\$ 1.006.542,80, apontado pela Impugnante como saldo final correto da conta MERCADORIAS P/ REVENDA em 31/12/2.014, não guarda relação com o saldo inicial desta conta em 02/01/2015, R\$ 1.437.116,34, fls. 208, deixando carente de credibilidade a alegação do contribuinte.

Saldo em 02/01/2.015 da conta MERCADORIAS P/ REVENDA- A impugnante afirma que não existe lançamento nesta data pelo valor correto de R\$ 1.006.542,80. Alega que o primeiro lançamento na conta se deu em 01/03/2.015, correspondente ao estoque final do dia 28/02/2.015, e que não se pode adotar o saldo no final do ano de 2.015 pelo lançamento realizado em 01/03/2.015. Apresenta Livro Razão de fls. 208.

Observação do Fisco: Buscando esclarecer a questão dos estoques da conta MERCADORIAS P/ REVENDA, bem como as datas correspondentes aos lançamentos, e considerando que a atividade desenvolvida pelo contribuinte PERFIL é o de COMÉRCIO ATACADISTA

DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL, CNAE 4639701, e ainda observando o § 3º do art. 160 do RICMS, reproduzido abaixo, que prevê a obrigatoriedade da escrituração do LIVRO REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, o fisco intimou o contribuinte para a apresentação deste livro à Receita Estadual, fls.266 a 275.

(...)

COMBUSTÍVEIS DIVERSOS / 2015 – A Impugnante alega que constava indevidamente do Registro de Inventário o item código 962 denominado COMBUSTÍVEIS DIVERSOS pelo valor de R\$ 343.864,45, e quando da transmissão do SPED FISCAL em 03/2.016 foi identificado e excluído.

Observação do Fisco: A alegação se dá desacompanhada de qualquer elemento comprobatório. Não existe registro do fato apontado. Houveram 563 aquisições do produto COMBUSTÍVEIS DIVERSOS no exercício de 2.015, pelo valor de R\$ 981.797,72, mas este fato não autoriza o fisco concluir pela veracidade da informação, pela total ausência de provas.

Saldo em 02/01/2.016 da conta MERCADORIAS P/ REVENDA- A impugnante afirma que não existe lançamento nesta data pelo valor correto de R\$ 1.024.393,42. Alega que o primeiro lançamento na conta se deu em 01/03/2.016, e ainda de forma incorreta, pelo valor de R\$ 1.351.301,65. Apresenta Livro Razão de fls. 220.

Observação do Fisco: Reportando à observação exposta anteriormente, quando o fisco comenta a respeito do “Saldo em 02/01/2.015 da conta MERCADORIAS P/ REVENDA”, o entendimento é o mesmo, ou seja, o cumprimento da intimação pela apresentação do LIVRO REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE poderia esclarecer a questão das datas e do estoque.

Assim, reafirmamos que o descumprimento da intimação reforça o entendimento de que o equívoco cometido se deu na citação da data, 01/03/2.016, sendo que o correto seria 01/01/2.016, validando e reforçando a imputação fiscal, conforme consta do item 2.1 da planilha auxiliar de fls. 244

COMBUSTÍVEIS DIVERSOS / 2016 – A Impugnante alega que constava indevidamente do Registro de Inventário o item código 962 denominado COMBUSTÍVEIS DIVERSOS, pelo valor de R\$

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

439.700,00, e quando da transmissão do SPED FISCAL em 03/2.016 foi identificado e excluído.

Observação do Fisco: Como no exercício de 2.015, a alegação se dá desacompanhada de qualquer elemento comprobatório. Não existe registro do fato apontado. Houveram 521 aquisições do produto COMBUSTÍVEIS DIVERSOS no exercício de 2.016, pelo valor de R\$ 927.123,43, mas este fato não autoriza o fisco concluir pela veracidade da informação, pela total ausência de provas.

Portanto a nova escrituração contábil apresentada pela Impugnante não pode ser acatada e, tampouco, afastar a acusação fiscal, restando evidenciada a intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo, ilícito típico de evasão fiscal, caracterizado como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º.

Registre-se, por oportuno, que a empresa já foi autuada em relação ao período de 2013, e se defendeu utilizando o mesmo argumento de “erro de escrituração contábil”, tendo pretendido substituir toda a escrituração contábil, sem amparo em documentação hábil. Naquela ocasião, a 3ª Câmara deste CCMG entendeu como correto o lançamento fiscal. Confira-se o Acórdão nº 23.229/19/3ª:

ACÓRDÃO: 23.229/19/3ª RITO: ORDINÁRIO
PTA/AI: 01.001050556-79
IMPUGNAÇÃO: 40.010146440-45, 40.010146442-07 (COOB.),
40.010146441-26 (COOB.)
IMPUGNANTE: PERFIL DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.
IE: 702318100.00-60

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. OS SÓCIOS ADMINISTRADORES SÃO RESPONSÁVEIS PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 135, INCISO III, DO CTN.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS

CONTÁBEIS NA CONTA "BANCOS", O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 194, § 3º DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. CONSTATADA A MANUTENÇÃO NO PASSIVO, CONTA "FORNECEDORES", DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, INDUZINDO À PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME ART. 194, § 3º DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS 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.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DO MÉRITO

(...)

DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELOS IMPUGNANTES, VERIFICA-SE QUE VÁRIAS INFORMAÇÕES DO BALANÇO PATRIMONIAL DE 2012 FORAM ALTERADAS, MODIFICANDO POR CONSEQUÊNCIA, OS SALDOS INICIAS DAS CONTAS PATRIMONIAIS DE 2013. CONFIRA-SE:

(...)

OS VALORES TOTAIS DO ATIVO E DO PASSIVO FORAM AUMENTADOS DE R\$ 2.936.858,16 (DOIS MILHÕES, NOVECENTOS E TRINTA E SEIS MIL, OITOCENTOS E CINQUENTA E OITO REAIS E DEZESSEIS CENTAVOS) PARA R\$ 3.655.130,08 (TRÊS MILHÕES, SEISCENTOS E CINQUENTA E CINCO MIL, CENTO E TRINTA REAIS E OITO CENTAVOS), PORTANTO, UM ACRÉSCIMO PATRIMONIAL DE R\$ 718.271,92 (SETECENTOS E DEZOITO MIL, DUZENTOS E SETENTA E UM REAIS E NOVENTA E DOIS CENTAVOS), SEM QUALQUER JUSTIFICATIVA.

(...)

POR OPORTUNO, CABE DESTACAR QUE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, PARA FAZER PROVA DOS FATOS REGISTRADOS, DEVE OBEDECER ÀS NORMAS CONTÁBEIS ESTABELECIDAS E A DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL, PARA SER ACOLHIDA COMO DOCUMENTO HÁBIL, TAMBÉM DEVE SE REVESTIR DE CARACTERÍSTICAS INTRÍNSECAS OU EXTRÍNSECAS ESSENCIAIS, DEFINIDAS NA LEGISLAÇÃO, NA TÉCNICA CONTÁBIL OU ACEITAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PELOS USOS E COSTUMES, CONFORME SE DEPREENDE DA ITG 2000 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL PUBLICADA POR MEIO DA RESOLUÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE CFC Nº 1.330/11. VEJA-SE:

O QUE SE VERIFICA NOS AUTOS É QUE QUE FORAM ALTERADOS OS SALDOS DE DIVERSAS CONTAS DO BALANÇO DE 2012, SEM, CONTUDO, APRESENTAR DOCUMENTOS HÁBEIS QUE COMPROVEM OU EVIDENCIEM OS FATOS CONTÁBEIS QUE JUSTIFICARAM AS CORREÇÕES EFETUADAS NA ESCRITA FISCAL.

ADEMAIS, NÃO HÁ PREVISÃO LEGAL PARA TAL PROCEDIMENTO.

(...)

CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBAS DA LEI Nº 6.763/75.

(...) DESTACOU-SE.

Constata-se que os Impugnantes não foram capazes de ilidir a acusação fiscal anexando, aos autos, prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se inclusive o disposto no art. 136 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Diante das irregularidades, além das exigências de ICMS/ST e multa de revalidação, o Fisco exigiu ainda a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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;

(...)

Não há que se falar em ajuste da multa isolada ao limite fixado no § 2º, inciso II, da mesma legislação (10% do valor da operação), consoante o disposto no art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

106, inciso II, alínea “c”, do CTN, ou o ajuste determinado no § 2º do art. 55, em sua redação original, de 15% (quinze por cento) do valor da operação, como alegado pela Impugnante, visto que não se trata de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Registra-se ainda, 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.

Sujeição passiva:

Foram incluídos no polo passivo da autuação os sócios-administradores Antônia Maria Maiolino Martins e Laurivaldo Pereira Martins, com fulcro no art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III do CTN, e em observância ao subitem 1.8.1 da Portaria SRE nº 148/15.

Os Impugnantes alegam que não se poderia atribuir responsabilidade aos sócios-administradores com fundamento na Portaria nº 148/15, visto que esta é um veículo infralegal, incapaz de criar deveres e permitir a responsabilização patrimonial de terceiros por dívidas de outrem, uma vez que o art. 97, inciso III do CTN, prevê a necessidade de lei não apenas para instituir tributo, mas também para a definição do sujeito passivo da obrigação tributária.

Entendem que ao incluir os sócios com base na referida portaria, o Fisco violas não apenas o princípio da legalidade, mas também o da irretroatividade, porque o ato administrativo foi publicado em 20/10/15, portanto, posteriormente à ocorrência dos fatos geradores.

Afirmam ainda que não se aplica a regra prevista no art. 135 do CTN, que é subjetiva e depende de comprovação do dolo, visto que a Autoridade Fiscal não apresentou nenhuma prova de que os sócios, efetivamente, contribuíram para a prática da suposta infração tributária.

Observam que a simples circunstância de o sócio ser o administrador da sociedade não possibilita ao Fisco incluí-lo no polo passivo da autuação, por se tratar de responsabilidade pessoal, devendo a Autoridade Fiscal correlacionar, motivadamente, a conduta individual de cada sócio-administrador com a prática do ilícito tributário.

Asseveram que o Superior Tribunal de Justiça sumulou o entendimento de que “*o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade tributária do sócio gerente*” (Súmula 430 do STJ).

Entretanto, não lhes cabe razão.

Primeiro por que a responsabilidade dos sócios não está fundamentada apenas na Portaria SRE nº 148/15, mas nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A citada Portaria SRE nº 148/15, editada sob observância do parágrafo único do art. 89 do RPTA, apenas estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual, em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco, e busca apenas uniformizar procedimentos e não criar obrigações.

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

(...)

Parágrafo único. Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecerá as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador

figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Nesse sentido, o art. 21, inciso XII c/c os §§ 2º, inciso II e 3º da Lei nº 6.763/75, dispõem:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Grifou-se.

A simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (*entrada e estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal*), é um típico ato ilícito, cujo dolo específico decorre de conclusão lógica, pois sendo ilícito o ato e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, afasta-se a hipótese de erro e conclui-se que houve a intenção da prática do ato (dolo específico elementar).

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

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

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

(DESTACOU-SE).

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

[...] 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

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

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

Portanto, não se aplica aos autos a Súmula 430, por não se tratar de simples o inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Induvidoso, no caso, que os sócios-administradores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão deles no polo passivo da obrigação tributária.

Correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos sócios-administradores da empresa autuada, com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 142/146 e 239/248. Pela Impugnante Perfil Distribuição e Logística Ltda, sustentou oralmente o Dr. Vinícius Pereira Veloso Teixeira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciene Aparecida Silva Franco (Revisora) e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 15 de setembro de 2020.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**