

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.177/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171652-01
Impugnação: 40.010132502-72, 40.010132415-24 (Coob.)
Impugnante: Plastcenter Indústria e Comércio de Artefatos Plásticos Ltda
IE: 067997331.00-46
Antônio Henrique Scofield Nascimento (Coob.)
CPF: 279.709.146-91
Coobrigados: Raquel Ferreira dos Santos
CPF: 048.135.746-70
Ricardo Costa Rodrigues
CPF: 570.744.886-15
Origem: DF/Betim

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária. **Fundamentação:** Contabilista – art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75; Sócio-administrador – art. 21, § 2º, inciso II da citada lei.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA “CAIXA”/“BANCOS”. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis nas contas “Caixa” e “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 art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. Constatado pagamentos por meio de conta bancária, de obrigações não registradas no passivo contábil da Autuada, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75, art. 281 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) e art. 136 do RPTA. 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se, ainda, excluir do crédito tributário os lançamentos do Anexo 2 do Auto de Infração, constantes da coluna Extratos Bancários onde consta “acerto conciliação extrato”.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Constatado pagamento de fornecedores e sócios por meio de dação de matéria prima, máquinas e equipamentos, sem a emissão do respectivo documento fiscal, o que caracteriza a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, devido pelas saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurados mediante análise dos livros, documentos fiscais e contábeis, em decorrência das seguintes irregularidades:

- entrada de recursos na conta “bancos”, documentados nos extratos bancários como depósitos, TEDs originárias de empresas, descontos de duplicatas, descontos de títulos, contabilizados como empréstimos ou transferência de conta transitória, conforme Anexo 1 (fls. 113/146 e 8.542/8.576);

- pagamentos efetuados por meio de agências bancárias e registrados nos extratos, não contabilizados no passivo, mas contabilizados na conta “bancos” com contrapartida no ativo (conta “valores em trânsito” - 031/0032 e 031/1359), caracterizando passivo oculto, ou seja, obrigações não registradas no passivo, conforme Anexo 2 (fls. 147/152);

- cheques compensados suprimindo a conta “caixa” sem lançamentos compensatórios dos pagamentos efetuados em conta do passivo circulante (Anexo 3, fls. 153/166);

- pagamentos a fornecedores e sócios mediante dação de matéria prima, máquinas e equipamentos, sem emissão de notas fiscais de saídas (Anexo 4, fls. 167).

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

O Coobrigado Antônio Henrique Scofield Nascimento apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 8.451/8.455, pedindo sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária, pois, como contador autônomo da Autuada, era responsável tão somente pelo processamento (escrituração) dos documentos fiscais e congêneres repassados pelo proprietário ou preposto.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por sua representante legal, Impugnação às fls. 8.461/8.484, alegando, em síntese, que:

- a apuração dos supostos débitos teve origem em valores extraídos de extratos bancários com presumida omissão de receita tributada pela alíquota média de ICMS, sem apuração real;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não se levou em conta qualquer documentação fiscal exigida pela legislação;

- resta nulo o Auto de Infração, visto que foi apurado apenas com base em suposições, deixando de informar as notas fiscais emitentes e valores corretos que geraram a emissão do auto de infração, ferindo o princípio do contraditório e a plena defesa;

- o exame dos dados financeiros, requeridos de instituições bancárias, que deram origem ao Auto de Infração, não observou as normas do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01. Procedendo, o Fisco, de forma arbitrária, ilegal e ilegítima, com uma “quebra de sigilo” sem respaldo na legislação;

- as multas aplicadas são confiscatórias, ferindo o princípio constitucional expresso na Carta Magna;

- as omissões de receitas documentadas são fundas em presunções, conjecturas ou suposições, lastreadas em movimentações bancárias que não podem ser tratadas como vendas realizadas, não foram constituídas em fatos concretos capazes de sustentar a verdade material, garantia fundamental assegurada pela constituição;

- o lançamento só poderia ser efetuado quando o Agente Fiscal tivesse a certeza da ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu no caso em tela;

- a imposição de limites temporais à produção de provas não se coaduna com a busca da verdade material e que, no processo administrativo, não há como aceitar o fato de que a exigibilidade de um tributo decorra, por efeito, de revelia ou confissão, pois estaria criando regras procedimentais, exigindo tributo, com base em presunção formal, que se opõe aos princípios do contraditório e da ampla defesa;

- as multas e os juros moratórios ferem o princípio da não cumulatividade.

Também não concorda com a pretensão da cobrança da correção sobre os acessórios, vez que o art. 91, § 2º do CTN autoriza apenas a atualização monetária do valor da base de cálculo do tributo, sem se referir aos acessórios.

Por fim, pede que sejam acolhidas as preliminares, para o fim de cancelar o lançamento do imposto, bem como anular o Auto de Infração, em razão de encontrar-se revestido de ilegalidades passíveis de nulidades.

Na hipótese de não cancelamento do auto de infração em sua totalidade, requer que seja apurada a base de cálculo correta por meio de documentos como notas fiscais, escrituração dos livros fiscais e contábeis. Requer, ainda, o cancelamento das multas aplicadas.

Pede, também, a realização de diligência administrativa com fulcro na verificação dos documentos não analisados pelo Fisco, sob pena de cerceamento de defesa.

O Fisco, em Manifestação de fls. 8.501/8.518, refuta as alegações da Autuada e do Coobrigado.

A Assessoria do CC/MG determina a diligência de fls. 8.523/8.524, que resulta na Manifestação do Fisco às fls. 8.527/8.529 e juntada de documentos às fls. 8.530/8.587.

A Assessoria do CC/MG em parecer de fls. 8.600/8.624, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco e para excluir do crédito tributário os lançamentos do Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 147 e 8.577), cujo “Histórico” na coluna “Extratos Bancários” seja “acerto conciliação extrato”.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argumenta que a autuação foi apurada mediante simples levantamento dos valores apresentados nos livros fiscais e em extratos bancários, sem relacionar notas fiscais, nem tampouco apurar os valores supostamente corretos, sendo tal requisito indispensável para configurar a lavratura do Auto de Infração.

Afirma que houve violação ao contraditório e cerceamento à plena defesa.

Contudo, os relatórios constantes dos autos enumeram os registros questionados, com a indicação das páginas do livro Diário e Razão, juntados às fls. 2.206/8.390, número do lançamento, data e a comparação, um a um, com o respectivo ingresso de numerários nas contas bancárias, detalhadas nos extratos (fls. 174/864). O que demonstra a disparidade entre a situação de fato e os lançamentos contábeis efetuados.

A Impugnante afirma, também, (fls. 8.467/8.470), que o exame dos dados financeiros requeridos de instituições bancárias e que deram origem ao Auto de Infração, não observou as normas do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, tendo o Fisco procedido de forma arbitrária, ilegal e ilegítima.

Entretanto, o Fisco informa, às fls. 8.513 dos autos, que os extratos bancários utilizados foram voluntariamente fornecidos pela própria Impugnante.

Ademais, o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento e previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Não há dúvida que a Autuada compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Deste modo, não se justifica a alegada nulidade do Auto de Infração, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento de defesa, razão pela qual rejeitam-se as preliminares arguidas.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em razão de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, caracterizadas pela existência de recursos não comprovados na conta “caixa” ou equivalente, passivo oculto e pagamentos a fornecedores e sócios mediante dação de matéria prima, máquinas e equipamentos, sem a emissão de notas fiscais de saídas.

Inicialmente, cabe ressaltar que o art. 194, § 3º do RICMS/02, autoriza a presunção de que houve saídas de mercadorias ou prestações de serviços tributáveis desacobertadas de documentação fiscal, na evidência de saldo credor ou recursos não comprovados na conta “caixa” ou equivalente ou de passivo oculto, na escrituração da Contribuinte.

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

Nesta toada, 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.

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, tampouco aumento da base de cálculo.

Importante, também, destacar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da 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, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso concreto, o Fisco partiu da existência de recursos não comprovados na conta “caixa” ou equivalente e de lançamentos, em conta do passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, para concluir que tais valores referem-se a saídas desacobertadas de mercadorias.

Frise-se que, o caso concreto tratado nos autos, trata-se da presunção prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário.

Frise-se que as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídicotributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Entende-se que a Autuada não apresentou provas capazes de elidir a presunção realizada pelo Fisco.

Após o pedido de diligência feito pelo Conselho de Contribuintes/MG (fls.8.523/8.524), o Anexo 1 do PTA foi alterado pelo Fisco para a correção de algumas imperfeições, sem alterações de valores.

Abaixo, segue-se à análise, por infringência, conforme anexos do PTA:

Entrada de recursos na conta “bancos”, documentados nos extratos bancários como depósitos, TED originárias de empresas, desconto de duplicatas, descontos de títulos, contabilizados como empréstimos ou transferência de conta transitória (Anexo 1 do PTA)

Segue-se à análise de alguns dos lançamentos a título de exemplo:

Lançamento de 31/01/08 no valor de R\$ 7.400,00 (fls. 113 e 8.542):

- lançamento contábil a débito na conta “bancos” (conta 00007) em 31/01/08 (fls. 2.216);

- contra partida: lançamento contábil a crédito, na conta corrente do sócio – Geraldo Manoel Lima Rodrigues (conta 00212), em 31/01/08 (fls. 2.318);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- lançamento contábil a débito, na mesma conta corrente do sócio – Geraldo Manoel Lima Rodrigues (conta 00212 – histórico: vr. transferido conforme apuração), em 31/01/2008 (fls. 2.318);

- contra partida: lançamento contábil a crédito na conta empréstimos a sócios – Geraldo Manoel Lima Rodrigues (conta 00008 – histórico: vr. transferido conforme apuração), em 31/01/08 (fls. 2248).

Conforme plano de contas (fls. 3.275), a conta 00212, é conta do passivo, de natureza credora, e registra obrigações.

Já a conta 00008 (fls. 3.263) é conta do ativo, de natureza devedora, que registra direitos.

Pelos lançamentos, observa-se que em 31/12/08 é feito um débito e um crédito na conta 00212, neste caso, no mesmo valor (R\$ 7.400,00).

Como resultado, o que se observa é um débito na conta do ativo “bancos” (aumento de bens) e um crédito na conta do ativo “empréstimos a sócios” (diminuição de direitos, de valores a receber).

Contudo, o lançamento na conta bancária é de 14/01/08 (fls. 175 e 177).

A Autuada faz lançamento no passivo, ainda que transitoriamente, e, apenas no último dia do mês, ou seja, com 17 dias de defasagem, valores que são registrados como crédito no ativo (crédito de “empréstimos a sócios”, ou seja, diminuição de direitos, de valores a receber).

No livro Diário (fls. 3.294 e 3.299), observa-se o lançamento contábil em 31/01/08, assim como no livro Razão.

A Autuada foi intimada a apresentar toda a documentação que daria respaldo aos lançamentos contábeis, conforme Termos de Intimação às fls. 51/52 e 87/88 do PTA. Contudo, conforme informado pelo Fisco às fls. 95 do PTA, a Autuada não apresentou DOCs, TEDs, comprovantes de depósito, os títulos descontados, os borderôs que relacionam as cobranças bancárias e demais documentos mencionados nos extratos bancários, e ainda, apresentou inúmeros recibos (fls. 867/1978) incompatíveis com as declarações de imposto de renda dos sócios (fls. 1.979/2001).

Lançamento de 29/02/08 no valor de R\$ 7.600,00 (fls. 113 e 8.542):

- lançamento contábil a débito na conta bancos (conta 00007) em 29/02/08 (fls. 2.222), no valor de R\$ 7.600,00 (sete mil e seiscentos reais);

- contra partida: lançamento contábil a crédito, na conta corrente do sócio – Geraldo Manoel Lima Rodrigues (conta 00212), 29/02/08 (fls. 2.318), no valor de R\$ 7.600,00 (sete mil e seiscentos reais);

- lançamento contábil a débito na mesma conta corrente do sócio – Geraldo Manoel Lima Rodrigues (conta 00212), em 29/02/08 (fls. 2318), no valor de R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- contra partida: lançamento contábil a crédito na conta bancos (conta 00007 – histórico: pagto. de empréstimo de sócio Geraldo) em 29/02/08 (fls. 2.222), no valor de R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais).

Neste caso, contabilmente, há o registro de recebimento de empréstimos no valor de R\$ 7.600,00 (sete mil e seiscentos reais) e o de pagamento de empréstimos, no valor de R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais).

No livro Diário (fls. 3.307 e 3.311), observam-se os lançamentos contábeis em 29/02/08, assim como no livro Razão.

Contudo, o lançamento na conta bancária é de 11/02/08 (fls. 179/182) “transferência on line” e relativo, somente, a um dos lançamentos (ingresso de recurso no valor de R\$ 7.600,00 (sete mil e seiscentos reais)).

Lançamento de 30/06/08 no valor de R\$ 55.651,91 (fls. 8.542):

- lançamentos contábeis a débito na conta “bancos” (conta 00571) em 30/06/08 (fls. 2.406), nos valores de R\$ 38.956,34 (trinta e oito mil, novecentos cinquenta e seis reais e trinta e quatro centavos) e R\$ 16.695,57 (dezesesseis mil, seiscentos e noventa e cinco reais e cinquenta e sete centavos);

Contra partidas:

- lançamento contábil a crédito na conta corrente do sócio – Geraldo Manoel Lima Rodrigues (conta 00212), em 30/06/08 (fls. 2.528), no valor de R\$ 38.956,34 (trinta e oito mil, novecentos e cinquenta e seis reais e trinta e quatro centavos);

- e lançamento contábil a crédito na conta corrente da sócia – Raquel Ferreira dos Santos (conta 00012), em 30/06/08 (fls. 2.529), no valor de R\$ 16.695,57 (dezesesseis mil, seiscentos e noventa e cinco reais e cinquenta e sete centavos). Conforme plano de contas (fls. 3.275), esta conta (00012), também é conta do passivo, de natureza credora e registra obrigações.

Contudo, em 30/06/08, não há o registro desses valores na movimentação bancária, conforme extrato às fls. 258/259 dos autos.

Há um lançamento de ingresso de recurso na conta bancária exatamente no valor de R\$ 55.651,91 (cinquenta e cinco mil, seiscentos cinquenta e um reais e noventa e um centavos), contudo, na data de 09/06/08 e a título de depósito em cheque (fls. 245), não havendo, portanto, correspondência entre os lançamentos contábeis e a movimentação bancária.

Assim, pelo que se depreende dos autos, entende-se que a Autuada não comprova a origem dos recursos nas contas bancos.

Pagamentos efetuados por meio de agências bancárias, não contabilizados no passivo, mas sim, registrados nos extratos, e contabilizados nas contas bancos com contrapartida no ativo (conta “valores em transito” - 031/0032 e 031/1359), caracterizando passivo oculto, ou seja, obrigações não registradas no passivo (Anexo 2 do PTA)

Neste caso, a imputação fiscal é de transações (obrigações) não registradas no passivo contábil da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta registra os lançamentos contábeis a crédito na conta “bancos” (saída de recursos), sem o correspondente lançamento a débito no passivo (diminuição de obrigação).

Entende-se que as obrigações existem, conforme cotejamento dos extratos bancários realizado pelo Fisco (fls. 147/152), mas, contudo, em vez de registrar o lançamento da quitação de uma obrigação no passivo (débito no passivo), a Autuada faz um lançamento a débito no ativo, em conta transitória (conta “valores em transitio” 0031/0032 em 2009 e 0031/1359 em 2010).

Conforme informado pelo Fisco às fls. 8.528, a lógica dos lançamentos contábeis a crédito na conta bancos (saída de recursos) seria o registro de contra partida no passivo para quitar uma obrigação.

Entretanto, os registros são realizados na conta “valores em trânsito”, sob o histórico “vr. lançamento para futuro acerto”, muitas das vezes para fazer coincidir o saldo da conta bancária com o saldo da conta bancos.

No presente caso, cabe fazer uma pequena distinção sobre o que se entende por passivo oculto e por passivo fictício.

Entende-se por passivo fictício a presença, no passivo, de uma obrigação que já foi paga ou sequer existe, sendo perfeitamente aplicável o § 3º do art. 194 do RICMS/02.

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

(grifou-se).

Já no caso de passivo oculto (caso da presente irregularidade), entende-se que a obrigação existe, mas não é lançada no passivo.

Veja-se a legislação mineira que rege a matéria, tendo como subsidiária a legislação federal:

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.

RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Subseção II

Omissão de Receita

Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo

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.

Cabe salientar que a Autuada teve a oportunidade de trazer aos autos, caso existissem, provas que pudessem desconstituir o que lhe fora imputado pelo Fisco.

Como assim não o fez, entende-se aplicável ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

Veja-se alguns desses lançamentos:

Lançamento de 30/11/10 no valor de R\$ 75.200,00 (fls. 152 e 8.582):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- lançamento contábil a crédito, na conta “bancos” (conta 000571 – histórico: vr. transferido para futura apuração e ajuste), no valor de R\$ 75.200,00 (setenta e cinco mil e duzentos reais), em 30/11/10 (fls. 5.729);

- contra partida: lançamento contábil a débito, na conta “valores em trânsito” (conta 0001359), em 31/11/10 (fls. 6.336).

Neste caso, não se vê coincidência do saldo da conta “bancos” (conta 000571), saldo credor de R\$ 140.594,17 (cento e quarenta mil, quinhentos e noventa e quatro reais e dezessete centavos – fls. 5.736) com o saldo devedor da conta bancária no valor de R\$ 108.281,82 (cento e oito mil, duzentos oitenta e um reais e oitenta e dois centavos - fls. 823/824).

O lançamento na conta bancária consta da fls. 823 do PTA, cujo histórico é “PG. FORNEC. 0058-1750875”, no valor de R\$ 75.200,00 (setenta e cinco mil e duzentos reais), em 29/11/10.

Embora o lançamento bancário indique o pagamento de fornecedor, tal quitação não consta dos lançamentos contábeis no passivo (fornecedores – 6607/6696), caracterizando passivo oculto.

Lançamento de 31/07/09 no valor de R\$ 6.913,80 (fls. 147 e 8.577):

- lançamento contábil a crédito, na conta “bancos” (conta 00007) em 31/07/09 (fls. 3.663), no valor de R\$ 6.913,80 (seis mil, novecentos e treze reais e oitenta centavos);

- contra partida: lançamento contábil a débito na conta “valores em trânsito” (conta 000032), em 31/07/09 (fls. 4.093).

Neste caso, o saldo da conta “bancos” (conta 00007) passa a ser R\$ 2.900,19 (dois mil, novecentos reais e dezenove centavos) credor (fls. 3.663), coincidindo com o saldo da conta bancária no valor de R\$ 2.900,19 (dois mil, novecentos reais e dezenove centavos) devedor (fls. 444).

Lançamento de 31/12/09 no valor de R\$ 186.571,62 (fls. 147 e 8.577):

- lançamento contábil a crédito na conta “bancos” (conta 001130 – histórico: vr lançado para futuro acerto), no valor de R\$ 186.571,62 (cento oitenta e seis mil, quinhentos setenta e um reais e sessenta e dois centavos), em 31/12/09 (fls. 3.793);

- contra partida: lançamento contábil a débito na conta “valores em trânsito” (conta 000032), em 31/12/09 (fls. 4.094).

Assim, o saldo da conta “bancos” (conta 001130) passa a ser R\$ 105.754,15 (cento e cinco mil, setecentos cinquenta e quatro reais e quinze centavos) credor (fls. 3.793), coincidindo com o saldo da conta bancária no valor de R\$ 105.754,15 (cento e cinco mil, setecentos cinquenta e quatro reais e quinze centavos) devedor (fls. 560/561).

Contudo, cabe ressaltar que, em atendimento ao pedido de diligência, o Fisco informa que os registros contábeis foram propositalmente efetuados pela Contribuinte de forma diluída (registro listado no extrato referindo-se a vários lançamentos contábeis), ou de forma englobada (diversos registros listados no extrato referindo-se a um lançamento, no último dia de cada mês).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma o Fisco que, nos casos em que não foi possível identificar especificamente os pagamentos informados nos extratos, que se relacionam com os lançamentos a crédito das contas bancos, com a contra partida na conta “valores em trânsito”, utilizou o termo “acerto conciliação extrato”.

Neste caso, com o devido respeito, entende-se que deva excluir, do crédito tributário, os lançamentos do Anexo 2 (fls. 147 e 8.577) do PTA cujo “Histórico”, na coluna “Extratos Bancários” seja “acerto conciliação extrato”.

É que, pela sistemática adotada pelo Fisco, sendo a imputação fiscal de passivo oculto, entende-se necessário o apontamento nos extratos bancários, dos pagamentos efetuados.

A título de exemplo, veja-se o lançamento no valor de R\$ 6.913,80 (seis mil novecentos e treze reais e oitenta centavos), de 30/06/09 (fls. 8.577), com “Histórico” na planilha do Fisco “acerto conciliação extrato”, em que a conta bancária indicada é a 00007 (Banco do Brasil).

No extrato bancário, de 30/06/09 (fls. 426), não se observa qualquer pagamento (saída de recursos) no valor de R\$ 6.913,80 (seis mil novecentos e treze reais e oitenta centavos) ou soma de pagamentos que resulte em tal valor.

Assim, especificamente nesses casos, entende-se que não há demonstração clara e precisa da presença de passivo oculto, ou seja, de obrigações que estejam à margem dos lançamentos contábeis, mas que, realmente existam, comprováveis por meio de saídas de recursos nos extratos bancários.

Cheques compensados suprimindo a conta “caixa” sem lançamentos compensatórios dos pagamentos efetuados em conta do passivo circulante (Anexo 3 do PTA)

Neste caso, o Fisco constatou a existência de lançamentos contábeis a débito da conta “caixa”, relativos a cheques liquidados por meio do sistema de compensação bancária, sem lançamento da respectiva baixa (a crédito da conta “caixa”), na mesma data e valor, relativo ao pagamento da obrigação quitada.

Os cheques compensados, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram os cheques emitidos (lançamentos a crédito dos valores referentes aos respectivos pagamentos).

Cabe ressaltar que, o Fisco, antes da lavratura do Auto de Infração, listou os lançamentos contábeis a débito da conta “caixa”, relativos a cheques compensados (fls. 73/75) e intimou a Autuada (fls. 51/52) a vincular os referidos cheques aos pagamentos por meio deles efetuados, não tendo esta trazido aos autos provas para afastar a acusação fiscal.

A relação dos cheques e lançamentos constam do Anexo 3, às fls. 153/166 do PTA.

Portanto, entende-se correta a imputação fiscal.

Pagamentos de fornecedores e sócios mediante dação de matéria prima, máquinas e equipamentos, sem emissão de notas fiscais de saídas (Anexo 4 do PTA)

Neste caso, a Autuada efetuou pagamentos a fornecedores e sócios (empréstimos) com matéria prima, máquinas e equipamentos, sem a emissão de notas fiscais de saída.

Os lançamentos estão relacionados no Anexo 4, às fls. 167 do PTA.

Os pagamentos tiveram como contra partida a baixa nas contas “almoxarifado/matérias primas” – 0054/0055 e “máquinas e equipamentos” – 0112/0113, contudo, sem a emissão de documento fiscal.

Frise-se que a Autuada foi intimada para apresentar as notas fiscais, conforme fls. 51/52 e 72 do PTA e não as apresentou.

Assim, entende-se correta a imputação fiscal.

Por fim, cabe ressaltar que, conforme demonstrativo do crédito tributário (Anexo 6 – fls. 171/172 e 8.583/8.584), para o cálculo do ICMS, o Fisco utilizou as alíquotas médias mensais demonstradas nos relatórios às fls. 2.159/2.161 do PTA.

Ademais, cumpre aqui destacar que o processo foi objeto de diversas providências, por meios das quais já foi concedida oportunidade à Impugnante para trazer aos autos todos os elementos que entendia suficientes para o deslinde da questão.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que 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.

Portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo à Impugnante.

Da Sujeição Passiva

Com relação ao contador, a simulação de registros contábeis para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (*saídas 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). Neste sentido, prescreve a legislação:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Coobrigado Ricardo Costa Rodrigues, conforme fls. 99 e 8.503 do PTA, foi incluso no polo passivo da relação jurídica tributária pelo fato de ser identificado como diretor da Autuada em cartões de visita (fls. 2.129) e de possuir poderes amplos, gerais e irrestritos, para administrar e gerir os negócios da Autuada, outorgados por meio de procuração (fls. 2.128), firmada em cartório, pela Sócia Administradora Raquel Ferreira dos Santos.

A responsabilidade do administrador está prevista no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

§ 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.

A Assessoria do CC/MG, mediante pedido de diligência às fls. 8.523/8.524 do PTA, solicitou ao Fisco que informasse se a responsabilidade desse Coobrigado deveria ater-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 17/11/09, data da procuração.

Com isso, o Fisco faz apontamentos (fls. 8.527/8.528) para demonstrar que a atuação de tal Coobrigado se dá, mesmo, antes do exercício de 2008.

Conforme livro Razão acostado aos autos, a Autuada lança um valor a crédito em conta do passivo (“empréstimos financ. curto prazo” – conta 00206/00578) e, como contra partida, um valor a débito em conta do ativo (“máquinas e equipamentos” – conta 00112/00113), atestando um empréstimo do Coobrigado à empresa com uma cessão de máquinas ou equipamentos, mas os respectivos documentos não foram apresentados ao Fisco.

Posteriormente, a Autuada debita a conta de empréstimo (“empréstimos financ. curto prazo” – conta 00206/00578) e credita as contas “caixa” e “bancos” (“caixa geral” – 00005, “banco do Brasil S.A” – 00007; “banco real” – 00571), conforme fls. 2.317, 2.526, 2.811, 3.110, 4.572 e plano de contas – fls. 3.260).

Como a Autuada não entregou os documentos relativos aos lançamentos contábeis, observa-se a escrituração de um empréstimo fictício, na tentativa de justificar os pagamentos ou retiradas de numerários da conta “bancos”.

Os Termos de Intimação constam das fls. 51/52 e 87/88 do PTA.

Reforça a ideia de dissimulação, conforme apontado pelo Fisco, o pagamento de fornecedores em 31/12/08, no valor de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais) (fls. 3.005), mediante crédito na conta “máquinas e equipamentos”.

Desta forma, pelo que consta dos autos, entende-se que a responsabilidade do Coobrigado cinge-se a todo período da autuação.

A inclusão da Sócia, Raquel Ferreira dos Santos, no polo passivo se deve ao fato de ser ele a Sócia Administradora da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme cópias de instrumento contratual às fls. 8.396/8.402 dos autos, a Coobrigada era incumbida da administração da sociedade.

Pelo que consta dos autos, não há como ignorar o conhecimento e a responsabilidade do contabilista e dos administradores quanto ao descompasso entre os registros contábeis e os fatos informados.

Entende-se, portanto, correta a sua inclusão no polo passivo.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora cobrados, cabe ressaltar que a medida se encontra dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito (art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08).

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria Ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

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

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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 promovida pelo Fisco às fls. 8.583/8.584 e, ainda, para excluir do crédito tributário os lançamentos do Anexo 2 (fls. 147 e 8.577), cujo “Histórico” na coluna “Extratos Bancários” seja “acerto conciliação extrato”, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2013.

André Barros de Moura
Presidente

Rodrigo da Silva Ferreira
Relator

EJD