

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.766/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000657347-08
Impugnação: 40.010143046-27, 40.010143251-87 (Coob.), 40.010143250-04 (Coob.)
Impugnante: Moderna-Transportes Ltda
IE: 405762146.00-07
Antônio Alves da Costa (Coob.)
CPF: 490.401.546-00
Antônio Sergio Carvalho Franco (Coob.)
CPF: 483.578.806-06
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA - SOLIDARIEDADE PARCIAL - IMPOSSIBILIDADE - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Imputação de responsabilidade, na condição de co-devedor solidário, a pessoa que não figurava como responsável pela escrituração contábil em todo o período autuado. Tendo presente a disciplina legal de regência do instituto da solidariedade no Código Tributário Nacional – art. 124 e art. 125 – incabível a sua manutenção no polo passivo da obrigação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Coobrigado, sócio-administrador da empresa autuada, para o polo passivo da obrigação tributária, o qual é responsável 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. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS REALIZADOS. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa e nos livros contábeis, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, bem como a falta escrituração de pagamentos realizados, autorizando a presunção de prestações de serviços desacobertas 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 e art. 281 do RIR (Decreto Federal nº 3000/99). Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas sem acobertamento fiscal, nos exercícios de 2012, 2014 e 2015, em face de presunção legal contida no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02 e art. 281 do Decreto Federal nº 3.000/99.

A presunção legal de prestação de serviço desacobertada de documentação fiscal está embasada na ocorrência de suprimento indevido da conta Caixa e equivalentes em razão de ingressos de recursos não comprovados (Anexo I – fls. 08/09) e na simulação de descontos financeiros obtidos, relacionados no Anexo II (fls. 10/14), sendo que as obrigações a que se referem foram totalmente liquidadas, sem o referido desconto.

Exige ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa, o seu sócio-administrador, Antônio Alves da Costa, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75; e o Sr. Antônio Sérgio Carvalho Franco, contabilista responsável pela escrituração fiscal/contábil da Autuada, conforme § 3º do art. 21 da citada lei.

Instruem os autos: Auto de Infração – AI de fls. 02/05; Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF de fls. 06/07; Anexo I: Recursos não comprovados na conta Caixa (fls. 08/09); Anexo II: Suprimento da conta Caixa/Disponibilidades com simulação de descontos obtidos (fls. 10/14); tela SICAF “Consulta Contabilistas do Contribuinte” – fls. 15; tela SICAF “Consulta todos os sócios de um Contribuinte” – fls. 16; Termo de Prorrogação do AIAF (fls. 17/19); Termo de Opção por Comunicação Eletrônica (fls. 20); correspondências eletrônicas e outras entre o Fisco e o Contribuinte, extratos bancários, duplicatas e comprovantes de pagamentos dentre outros (fls. 21/678).

Da Impugnação

Inconformados, os Autuados apresentam, em conjunto, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 683/713.

Alegam, em apertada síntese, que:

Quanto à sujeição passiva do contador:

- não há indício de que o contabilista tenha, de algum modo, concorrido na prática da presumida fraude contra a Fazenda Pública;

- a empresa contratada para a prestação de serviços contábeis incumbe em registrar os documentos fiscais e contabilizar os negócios da empresa, não podendo ser responsabilizada, senão por atos próprios, ainda, assim, quando praticados com culpa e dolo, conforme art. 1.177 do Código Civil;

- o contador que, em casos como este, atua apenas como responsável técnico pelos registros, não tem participação alguma nos atos descritos nos documentos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há como imputar responsabilidade ao contador pelo pagamento do imposto devido por seu cliente, em nome de quem apenas presta informações à Repartição Fiscal; deve se enquadrar nas hipóteses do CTN para fins de responsabilização tributária;

- não havendo “registro incongruente com o que consta de documento fornecido pela contratante dos serviços que sua empresa se propôs a prestar, levado a efeito com dolo ou má-fé” em detrimento do direito de arrecadar impostos, não há que se falar em responsabilidade solidária do contador (responsável pelo registro, contabilização e transmissão dos respectivos dados ao Fisco);

- por mais grave que seja o erro verificado na emissão de um documento fiscal ou contábil, o fiel registro de seus dados, por si só, não atrai responsabilidade para quem se incumba da escrituração;

- por isso é que o lançamento fiscal e contábil, ainda que tecnicamente incorreto, por si só, não é o bastante para provar dolo ou culpa do responsável pelo registro, quando do negócio em si é que se apura supressão ou redução de imposto;

- a Fiscalização não comprovou ou descreveu ato doloso ou revestido de má-fé que o contador praticou, apenas insere dispositivos legais no AI;

Por fim, mencionam os arts. 1.177 a 1.195 do Código Civil, tecem comentários a respeito das funções do contabilista e transcrevem excertos de decisões deste Conselho de Contribuintes nas quais foi excluído o contador do polo passivo da obrigação tributária.

Quanto ao mérito propriamente dito:

Com relação ao item 1 do AI, sustentam que:

- o Fisco, ao deparar com repetidos “pagamentos feitos à transportadora por outra empresa do mesmo grupo”, para quem rotineiramente presta serviços, por mera desconfiança, sem antes averiguar se havia ou não prestação de serviços a receber, aponta no relatório o nome da empresa pagadora para depois dizer que os ingressos dos respectivos recursos na conta Caixa não teriam origem;

- o próprio Fisco aponta a origem do dinheiro recebido e só o fato da empresa pagar determinada quantia por mês, em moeda corrente, já que opera no comércio varejista de combustíveis, não dá o direito ao Fisco de presumir que se trata de entrada de recursos sem origem, imputando-lhe, indevidamente, obrigação de pagar imposto e multas;

- no entender do Agente Fiscal, o fato de não constar dos registros contábeis as notas fiscais às quais se referem os pagamentos, constitui prova no sentido alegado. Não há lei prevendo a falta de indicação de notas fiscais recebidas como sendo fato gerador de imposto, ainda que indiretamente;

- no caso, a origem dos recursos consta até mesmo do relatório fiscal;

- não há como negar as rotineiras prestações de serviço da Autuada para a empresa coligada que efetivou os pagamentos relacionados pelo Fisco;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco não juntou aos autos os documentos e/ou elementos concretos de modo a comprovar que a Autuada nada tinha a receber da pagadora, já que todos os serviços prestados a ela tinham sido liquidados;

- não houve apuração no exercício da competência atribuída ao Fisco nos termos do art. 142 do CTN e, s.m.j., a autuação encontra-se lastreada em declaração do Agente Fiscal, o que não é reconhecido como prova da acusação;

- havendo prestações de serviço a receber, como de fato há, conforme se comprova com a juntada dos CTRCs antes emitidos, que somados perfazem valor superior ao recebido, como e por que os pagamentos estão sendo considerados como sendo referentes à prestação de serviços sem o acobertamento fiscal?;

Em relação ao item 2 do AI, dizem que:

- *“ao constatar anormalidades dos registros contábeis da fiscalizada, o agente, mais uma vez, colocando em prática sua imaginação, deduziu que o registro dos fictícios descontos numa conta própria, produz os mesmos efeitos de um suprimento real da conta caixa”*;

- a falta de lançamento de um determinado valor a título de crédito numa conta do disponível (caixa ou banco) não equivale a suprimento ilegal de caixa e, muito menos, serve como prova do ingresso de recurso sem origem;

- a presunção prevista no art. 281 do Decreto Federal nº 3.000/99 refere-se à omissão de registro de receitas o que não significa que houve a apropriação de receita sem origem;

- nos casos em debate, sendo certo e comprovado que os pagamentos, não contabilizados a tempo e modo, foram feitos com a utilização de cheques da empresa, é notório que os recursos utilizados foram aqueles ali depositados, cujas origens são comprovadas pelos depósitos próprios e de terceiros. Nessa linha de entendimento, sendo certo que a realidade deve prevalecer sobre a presunção indireta, já que a norma citada presume é a omissão de registro, ato que a lei não reconhece como prova da alegada omissão de receita, na qual se funda a cobrança impugnada;

- como se vê, pela presunção legal, deduz-se que houve falha de conduta, ou seja, vício procedimental na escrita, que serve apenas como indícios, razão pela qual a perquirição da prova na confirmação da alegada omissão de receita, fato diverso do presumido legalmente, é medida que se impõe, sob pena de improcedência da acusação;

- o Fisco não adotou procedimento tecnicamente idôneo do art. 194 do RICMS/02 e tampouco conclusão do fato regulado pelo § 3º do referido artigo;

- a comprovação da ocorrência é feita por meio de documentos ou, então, mediante a comprovação dos efeitos que lhe são próprios, conforme o art. 116 do CTN;

- a justificativa da cobrança teve como suporte fatos deduzidos aleatoriamente, em afronta ao princípio da estrita legalidade;

- indícios, por si só, não revelam a capacidade financeira da Autuada, que sequer foi feita uma comparação com a origem das receitas utilizadas nos pagamentos

não registrados e que houve dedução a partir de vício procedimental, efeitos que não lhes são próprios.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

São colacionados aos autos os seguintes documentos de fls. 744/1.872, assim denominados: Anexo I: Comprovantes de origem dos recursos recebidos na conta Caixa (cópias de CTCs - emitidos a partir de janeiro de 2011) - fls. 744/1.659; Anexo I: Razão Analítico da Impugnante (Fornecedor: Rodotécnica Ind. e Com. de Impl. Rodov. Ltda) fls. 1.660/1.661; Anexo I: Razão Analítico da Empresa/Cliente (Moderna Auto Posto Ltda) ref. ao Fornecedor: Moderna Transportes Ltda - fls. 1.662/1.673; Anexo I: Razão Analítico da Impugnante (Fornecedor: Moderna Auto Posto) fls. 1.674/1.684; Anexo II: Comprovação da origem da receita utilizada no pagamento de fornecedores (cópias de cheques e notas fiscais de aquisição) - fls. 1.685/1.872.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 1.878/1.891, refuta as alegações da Defesa.

Da análise dos documentos juntados pelos Impugnantes às fls. 1.685/1.872, destaca a Fiscalização alguns fatos, mais precisamente em relação às cópias dos cheques utilizados para pagamento dos fornecedores:

- para cada “documento” pago, há emissão de vários cheques, sendo a grande maioria de valores e datas de emissão muito díspares entre um e outro e ainda, sem uma sequência numérica. Cita alguns exemplos às fls. 1.881;
- em várias cópias dos cheques, a data de emissão possui grafia diferente dos demais campos do cheque. Essa diferença ocorre também na nominação do cheque;
- é cediço que estes fatos não são ilegais, porém, são anormais e fogem à lógica e ao uso e costume na utilização de cheques para se efetuar pagamentos.

No tocante à inclusão do contador no polo passivo da obrigação tributária, alega que não assiste razão à Defesa quando fala que não teria indícios da participação do contador na prática da imputação fiscal, destacando dentre os lançamentos contábeis relacionados às exigências fiscais, os seguintes:

Lançamento nº 44.252 de 27/01/14:

- foi lançado, a crédito na conta de resultado “3.1.6.01.001 - *Descontos financeiros obtidos*”, o valor de R\$ 104.179,70 com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 03654/1 de Moderna Auto Posto Ltda, cheque 055262;
- foi lançado, a crédito na conta do passivo “2.1.1.48.002 – *Cheques emitidos e não apresentados*”, o valor de R\$ 20.000,00;
- foi lançado, a débito da conta do passivo “2.1.1.03.001 *Fornecedores a pagar-cta.integrada*”, o valor de R\$ 124.179,70, com o histórico de liquidação da dupl. 03654/1;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na mesma data, no lançamento de nº 044373, é feito o débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – Banco do Brasil” com a compensação apenas do cheque 055262, tendo como contrapartida a citada conta do passivo “2.1.1.03.001 Fornecedores a pagar-cta.integrada”. Não há nesta data o lançamento dos demais cheques a débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – Banco do Brasil”.

Documentos a que se referem os lançamentos (colacionados aos autos pelos Impugnantes):

- a NF nº 03654 emitida pela Moderna Auto Posto Ltda, apresentada pelos Impugnantes às fls. 1.725 e 1.726, é de R\$ 124.179,70;

- as 07 (sete) cópias de cheques apresentadas pela Impugnante, às fls. 1.727/1.729, para comprovar o pagamento da referida NF somam R\$ 124.179,70.

Lançamento nº 42.158 de 21/05/14:

- foi lançado, a crédito na conta de resultado “3.1.6.01.001 - Descontos financeiros obtidos”, o valor de R\$ 7.244,28 com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 04422/1 de Prodoeste Veículos e Serviços, cheque 055804;

- foi lançado, a crédito na conta do passivo “2.1.1.48.002 – Cheques emitidos e não apresentados”, o valor de R\$ 5.000,00;

- foi lançado a débito da conta do passivo “2.1.1.03.001 Fornecedores a pagar-cta.integrada” o valor de R\$ 12.244,28, com o histórico de liquidação da dupl. 04422/1;

- na mesma data, no lançamento de nº 042166 é feito o débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – Banco do Brasil” com a compensação apenas do cheque 055804, tendo como contrapartida a citada conta do passivo “2.1.1.03.001 Fornecedores a pagar-cta.integrada”. Não há nessa data o lançamento dos demais cheques a débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – Banco do Brasil”;

Documentos a que se referem os lançamentos (colacionados aos autos pelos Impugnantes):

- a NF 04422 emitida pela Prodoeste Veículos e Serviços Ltda, apresentada pelos Impugnantes às fls. 1.753 é de R\$ 12.244,28;

- as 06 (seis) cópias de cheques, apresentadas pelos Impugnantes às fls. 1.761 e 1.762, utilizados para pagamento da referida NF e mais as NFs de nºs 2593, 04426, 04443, 04436, 04434, 04428, 02595 – fls. 1.754 a 1.760, somam R\$ 24.521,57.

Ressalta que a data de emissão do cheque de nº 055580 é de 14/03/14 enquanto que as NF a se referem são todas de abril de 2014.

Nesse lançamento, há uma outra agravante constatada pelo Fisco, a emitente da NF nº 04422 foi intimada a apresentar os documentos relativos aos recebimentos da referida NF e de outras destinadas à Impugnante. A intimação foi atendida e os documentos constam às fls. 107/284.

Conforme os documentos de fls. 236/239, a NF nº 04422 foi emitida à vista e paga com 03 (três) cheques de terceiros e o restante em dinheiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui a Fiscalização, da análise dos documentos apresentados pelos Impugnantes e os lançamentos contábeis, o seguinte: não há correlação alguma entre os fatos espelhados nos documentos contábeis e os registros escriturados pelo contador; não houve qualquer fato contábil relacionado a desconto financeiro obtido; a contabilização não reflete as realidades estampadas nos documentos a que se referem. Portanto, não resta dúvida sobre a participação direta do Coobrigado contador nas irregularidades apuradas, o qual é o responsável pela escrituração contábil da empresa.

Diz que está correta a responsabilização do contador pelo crédito tributário exigido, pois o ato de contabilização e prestação de informações ao Fisco, no caso da ECD/SPED, foi comprovadamente eivado de dolo.

Sustenta que a responsabilidade tributária do contador, no caso, é assinalada pela lei e, pelos exemplos expostos anteriormente, não restando dúvida alguma de que não ocorreu a alegada fidelidade na escrituração dos registros contábeis levados a efeito na ECD/SPED pelo Impugnante/contador.

Explica que nos diversos acórdãos deste Conselho de Contribuintes, citados pelos Impugnantes, decidiram pela exclusão do contabilista do polo passivo da obrigação fiscal pela ausência de provas ou elementos que justificassem a corresponsabilidade deste. No caso, há elementos suficientes a comprovar a responsabilização pessoal do Impugnante/contador pelo crédito tributário ora exigido.

Destaca que as alegações dos Impugnantes circunscreveram às exigências relacionadas no Anexo I do AI, item 1 do AI, relativas aos supostos recebimentos da empresa Moderna Auto Posto Ltda, nada alegando sobre as demais exigências do referido anexo, o que, no seu entender, assevera a certeza da exigência fiscal.

Diz que não procede o argumento da Defesa de que o Fisco baseou a autuação por ter se deparado com os repetidos pagamentos a empresa do mesmo grupo, pois a imputação fiscal refere-se a lançamentos contábeis (ingressos de recursos) na conta caixa sem a efetiva comprovação da origem.

Relata que, de fato, chamou a atenção do Fisco que, no período de janeiro a agosto de 2012, sempre no início do mês, ocorreram lançamentos de supostos recebimentos diretamente no caixa da Impugnante/Autuada oriundos da empresa Moderna Auto Posto Ltda “nos mesmíssimos valores de R\$ 77.041,00”, situação essa que realmente foge à normalidade.

Destaca que, no período de setembro a novembro de 2012, ocorreram situações idênticas, porém, no valor de R\$ 40.681,00.

Explica que a Impugnante/Autuada foi intimada (fls. 21/32) para que apresentasse os documentos contábeis e outras informações que embasassem legalmente a escrituração de diversos lançamentos na sua contabilidade, dentre os quais constam os ingressos sem efetiva comprovação de origem. E, conforme constou às fls. 33, a intimação foi atendida com relação aos exercícios de 2014 e 2015, não foi em relação ao exercício de 2012.

Informa que os Impugnantes juntaram aos autos vários CTRCs emitidos pela empresa autuada, tendo como tomador do serviço o Auto Posto Ltda (fls.

745/1.659), porém, sem atender, mais uma vez, a intimação outrora feita, ou seja, não apresentou ao Fisco os documentos hábeis a comprovar o lançamento contábil escriturado, relativo ao efetivo ingresso do recurso na conta caixa.

Acrescenta que, da análise do livro Razão da Moderna Auto Posto Ltda, constante às fls. 1.662/1.673, percebe-se uma dissonância entre os valores recebidos e o saldo da conta contábil, ou seja, não havia créditos a serem recebidos pela Impugnante/Autuada, no montante lançado por esta.

Argui que não assiste razão aos Impugnantes ao alegarem que o fato da empresa pagar determinada quantia por mês, em moeda corrente, não dá o direito ao Fisco de presumir que se trata de entrada de recursos sem origem, pois, conforme mencionado, não é este o fato apontado no Auto de Infração - AI, mas sim a falta de comprovação do efetivo ingresso do recurso escriturado na conta Caixa é que determinou a imputação fiscal. Essa situação é também mencionada no Anexo I do AI, à frente dos lançamentos em questão.

Aduz que não procede a alegação de que o Fisco não juntou documentos e/ou elementos concretos de modo a comprovar que a Autuada nada tinha a receber da pagadora, pois a intimação mencionada tinha exatamente este propósito, ou seja, aferir, conciliar o lançamento contábil com o documento que ensejou a escrituração contábil. Contudo, a Autuada não apresentou comprovação do efetivo ingresso do recurso naquele valor, data, etc., ou seja, um documento contendo os elementos que dariam suporte à escrituração contábil na forma posta.

Cita o disposto no art. 282 do RIR – Decreto Federal nº 3.000/99 e alega que o referido dispositivo legal trata com a mesma importância tanto a efetividade da entrega quanto a origem dos recursos, conjugando-as.

Alega que não basta a comprovação desta última (origem), mas também a comprovação da primeira (entrega dos recursos).

No tocante à alegação da Defesa de que a Fiscalização deduziu erroneamente que o registro dos fictícios descontos numa conta própria, produz os mesmos efeitos de um suprimento real da conta caixa, diz que os Impugnantes confirmam a irregularidade praticada ao confessar a prática de registrar na sua contabilidade descontos que não existiram.

Destaca que esse artifício de utilizar uma conta de resultado, no caso a de “descontos obtidos”, ou seja, a falta de lançamento de um determinado valor a título de crédito em conta do disponível não equivaleria a suprimento ilegal de caixa, conforme alega. Porém, não é isso que embasa esta imputação fiscal e sim o disposto no art. 281 do RIR – Decreto Federal nº 3.000/99 (falta de escrituração de pagamentos realizados).

Ressalta que o referido artifício utilizado pela empresa autuada “mascarou” a falta da escrituração dos pagamentos efetuados nas datas em que estes foram realizados.

Menciona outros registros contábeis analisados:

Lançamento nº 64.944 de 04/08/14:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi lançado, à crédito na conta de resultado “3.1.6.01.001 - *Descontos financeiros obtidos*”, o valor de R\$ 92.717,47 com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 04392/1 de Moderna Auto Posto Ltda, cheque 056041;

- foi lançado, à crédito na conta do passivo “2.1.1.48.002 – *Cheques emitidos e não apresentados*”, o valor de R\$ 20.000,00;

- foi lançado, a débito da conta do passivo “2.1.1.03.001 *Fornecedores a pagar-cta.integrada*”, o valor de R\$ 112.717,47, com o histórico de liquidação da dupl. 04392/1;

Na mesma data, no lançamento de nº 064968 é feito o débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – *Banco do Brasil*” com a compensação apenas do cheque 056041, tendo como contrapartida a citada conta do passivo “2.1.1.48.002 *Cheques emitidos e não apresentados*”. Não há nesta data o lançamento dos demais cheques a débito na conta do ativo 1.1.2.04.007 – *Banco do Brasil*”.

Documentos a que se refere o lançamento

- a NF nº 04392 emitida pelo Auto Posto Ltda de fls. 374 é de R\$ 112.717,47;

- foram apresentados 06 (seis) cópias de cheques (fls. 372 e 373) pelo Auto Posto Ltda, em atendimento à intimação fiscal, os quais foram utilizados pela Autuada para pagamento da referida NF (cheques somam R\$112.747,47).

Lançamento nº 57.521 de 12/05/14:

- foi lançado, à crédito na conta de resultado 3.1.6.01.001 - *Descontos financeiros obtidos*”, o valor de R\$ 126.349,87 com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 03976/1 de Moderna Auto Posto Ltda, cheque 055706;

- foi lançado, à crédito na conta do passivo “2.1.1.48.002 – *Cheques emitidos e não apresentados*”, o valor de R\$ 25.000,00;

- foi lançado, a débito da conta do passivo “2.1.1.03.001 *Fornecedores a pagar-cta.integrada*”, o valor de R\$ 151.349,87, com o histórico de liquidação da dupl. 03976/1;

- na mesma data, no lançamento de nº 057526 é feito o débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – *Banco do Brasil*” com a compensação apenas do cheque 055706, tendo como contrapartida a citada conta do passivo “2.1.1.48.002 *Cheques emitidos e não apresentados*”. Não há nesta data o lançamento dos demais cheques a débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – *Banco do Brasil*”.

Documentos a que se refere o lançamento:

- a NF nº 03976 emitida pelo Auto Posto Ltda de fls. 381 é de R\$ 151.349,87;

- constam 05 (cinco) cópias de cheques às fls. 379/380, apresentados pelo Auto Posto em atendimento à intimação fiscal, os quais foram utilizados pela Autuada para pagamento da referida NF.

Lançamento nº 200.361 de 30/06/15:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi lançado, à crédito na conta de resultado “3.1.6.01.001 - *Descontos financeiros obtidos*”, o valor de R\$ 60.000,00 com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 05882/1 de Moderna Auto Posto Ltda;

- foi lançado, à crédito na conta do passivo “1.1.2.04.007 – *Banco do Brasil*”, o valor de R\$ 6.316,90;

- foi lançado, a débito da conta do passivo “2.1.1.03.001 *Fornecedores a pagar-cta.integrada*”, o valor de R\$ 66.316,90, com o histórico de liquidação da dupl. 05882/1;

- não há nesta data o lançamento dos demais cheques a débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 – *Banco do Brasil*”.

Documentos a que se refere o lançamento:

- a NF nº 05882 emitida pelo Auto Posto Ltda de fls. 334 é de R\$ 66.316,90;

- foram apresentados 05 (cinco) cópias de cheques às fls. 332 e 333, pelo Auto Posto Ltda, em atendimento à intimação fiscal, os quais foram utilizados para pagamento da referida NF (cheques somam R\$ 66.316,90);

- importante destacar que a data da NF é 19/05/15 e a data de emissão dos cheques é 28/05/15, já o lançamento contábil foi feito em 30/06/15.

Lançamento nº 109.380 de 29/12/14 – com utilização de boletos:

- foi lançado, à crédito na conta de resultado “3.1.6.01.001 - *Descontos financeiros obtidos*”, o valor de R\$ 6.965,20, com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 012239/1 de Alessandra C. Fray;

- foi lançado, à crédito na conta do passivo “1.1.2.04.007 – *Banco do Brasil*”, o valor de R\$ 3.482,60;

- foi lançado, a débito da conta do passivo “2.1.1.03.001 *Fornecedores a pagar-cta.integrada*”, o valor de R\$ 10.447,80, com o histórico de liquidação da dupl. 012239/1;

Documentos a que se refere o lançamento:

- a NF nº 012239 emitida por Alessandra C. Fray Cesar ME, apresentada pelos Impugnantes, às fls. 1.802, é de R\$ 10.447,80;

- foram apresentados pelos Impugnantes 03 cópias de boletos com respetivo comprovantes de pagamento às fls. 1.804/1.806, utilizados para pagamento da referida NF, que somam R\$ 10.447,80.

- importante destacar que um boleto foi pago em 29/12/14 e os demais em 12/01/15 e 26/01/15.

Lançamento nº 216.474 de 11/05/15:

- foi lançado, à crédito na conta de resultado “3.1.6.01.001 - *Descontos financeiros obtidos*”, o valor de R\$ 48.194,36 com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 0009/1 de Transportes Joel e Guilherme Ltda - ME.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi lançado, à crédito na conta do passivo “1.1.2.04.013 – Sicoob Credesp”, o valor de R\$ 15.089,64;

- foi lançado, a débito da conta do passivo “2.1.1.03.001 Fornecedores a pagar-cta.integrada”, o valor de R\$ 63.284,00, com o histórico de liquidação da dupl. 0009/1;

- não há nesta data os outros lançamentos a débito na conta do ativo “1.1.2.04.013 – Sicoob Cresdesp” relativos ao DACT-e.

Documentos a que se refere o lançamento, apresentados pelos Impugnantes:

- o DACT-e 009 de fls. 1.829 e 1.830 é de R\$ 63.284,00;

- as 08 (oito) cópias de cheques de fls. 1.831/1.833, utilizados para pagamento do referido DACT-e, somam R\$ 63.284,00;

- importante destacar que a data de emissão do DACT-e é 04/05/15 e consta uma rasura constando a data de 30/04/15, lembrando que o documento é digital.

Destaca, ainda, que os cheques são do Banco do Brasil e o lançamento contábil foi no SICCOB.

Conclui que com essa gama de exemplos não resta dúvida de que houve a deliberada utilização da conta contábil de resultados de “Descontos Financeiros Obtidos” para a artificial escrituração contábil, em substituição a devida escrituração dos pagamentos efetuados nas datas em que estes foram feitos.

Sustenta a Fiscalização que o art. 194 do RICMS/02 prevê no inciso I como procedimento tecnicamente idôneo a utilização da análise da escrita comercial e fiscal do sujeito passivo. Assim, não há que se falar que o Fisco não tenha adotado procedimento previsto no referido art. 194.

Diz que, ao contrário do entendimento da Defesa, a ocorrência está comprovada tanto pelos documentos que constam dos autos quanto pelos efeitos trazidos pelo artifício adotado pela Impugnante/Autuada na sua escrita contábil.

Também não se verifica qualquer ofensa ao princípio da estrita legalidade, uma vez que todos os dispositivos legais que suportam a exigência fiscal constam no Auto de Infração - AI. Não houve, portanto, o alegado afastamento do princípio da estrita legalidade.

Assevera que, pelos fatos e documentos constantes do PTA, não há que se falar em meros indícios, pois há provas suficientes que corroboram a exigência fiscal.

Diz que a questão é bastante simples, se as receitas utilizadas nos pagamentos não registrados estivessem devidamente acobertadas por documentos fiscais a que a Impugnante/Autuada está obrigada a emitir, não haveria motivo algum para a utilização do artifício contábil adotado pela Impugnante e amplamente demonstrado e combatido nos itens anteriores.

Assevera que não se trata, o caso dos autos, de um mero vício procedimental, mas de um artifício dolosamente utilizado para mascarar a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

Traz, a título de exemplo, a NF nº 04422 emitida pela empresa Prodoeste Veículos e Serviços Ltda (conforme o documento de fls. 239, houve a utilização para pagamento da citada NF dos cheques de nºs 262190 e 262191 emitidos por THV Transportes). Não há na escrita fiscal e contábil da Impugnante/Autuada no período fiscalizado, nenhum documento que dê suporte ao recebimento dos valores dos referidos cheques.

Conclui que nos autos consta outros fatos nesse mesmo sentido, que levam à certeza da exigência fiscal do presente Auto de Infração – AI.

Requer, ao final, a procedência do lançamento.

Da Diligência e do Despacho Interlocutório exarados pela Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG exarou a Diligência de fls. 1.895/1.896 para que a Fiscalização atendessem o seguinte:

1) – Informe se o **Coobrigado/contador Antônio Sérgio Carvalho Franco** exerceu a contabilidade da empresa autuada em todo o período autuado (01/01/12 a 31/12/15). Justificar a responsabilidade solidária pelo crédito tributário a ele atribuída, em todo o período autuado, uma vez que consta às fls. 15 dos autos (Consulta Contabilistas – SICAF SEF/MG) que o início da escrituração fiscal/contábil pelo referido Coobrigado deu-se em 03/12/13.

2) – No tocante ao item 02 do Auto de Infração – AI, acusação fiscal de *“Prestações de serviço de transporte desacobertadas de documentação fiscal, pelo suprimento da conta contábil CAIXA e equivalentes, mediante a simulação de descontos financeiros obtidos nos lançamentos contábeis relacionados no Anexo II deste Auto de Infração, sendo que a obrigação foi liquidada pelo seu valor total. Presunção legal nos termos do art. art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02 e art. 281 do Decreto Federal nº 3000/99”*.

Informe, **para cada item listado no Anexo 2 - fls. 10/14**, quais foram os lançamentos contábeis efetuados pela Autuada (todas as contrapartidas devedoras e credoras), com indicação dos valores, colacionado aos autos cópia do livro Razão (página com o lançamento) referente a cada conta contábil envolvida.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.902/1.903 e, no tocante ao item 01 da diligência retro, deixou consignado que “em consulta à Escrituração Fiscal Digital – ECD/SPED relativa ao exercício de 2013, constatou nos registros tipo “0000” e “J930” que o Coobrigado/contador (...) é o responsável legal pelos registros contábeis a partir de 01/01/13, apesar de no SICAF/SEF apresentar o início da escrituração em 03/12/13,

conforme comprova a impressão parcial dos registros da ECD ref. a 2013, anexa (vide fls. 1.904 dos autos).

No tocante ao item 02 da diligência, informa a Fiscalização que elaborou o quadro intitulado de “Demonstrativo de Lançamentos Contábeis Relacionados à Conta de Resultado Descontos Financeiros obtidos” (fls. 1.905/1.912), listando os lançamentos contábeis com partidas e contrapartidas credoras e devedoras referentes aos lançamentos objeto do Anexo II do AI. E informa que o livro Razão referente ao período autuado encontra-se na mídia eletrônica de fls. 56 dos autos.

A Assessoria do CC/MG exarou, também, o Despacho Interlocutório de fls. 1.897/1.899 para que os Sujeitos Passivos atendessem o seguinte:

1 – Em relação à irregularidade constante do item 01 do Auto de Infração – AI (lançamentos contábeis listados no Anexo I do AI – fls. 08/09), indique se foram contabilizadas na conta Caixa as contrapartidas credoras (despesas, pagamento de fornecedor, etc), **lançamentos esses com data e valor equivalentes**, relativas aos TEDs, DOCs e cheques compensados que foram debitados na conta Caixa.

Anexar cópias da escrituração dessas contrapartidas credoras (lançamentos contábeis na conta Caixa) e das despesas contabilizadas (boletos, dentre outros). Tais documentos devem ser individualizados para cada lançamento constante do referido Anexo I).

2 – Apresente demonstrativo com a vinculação de cada documento anexado aos autos com a impugnação (documentos de fls. 744/1.872) **aos lançamentos contábeis objeto do lançamento**, constantes dos Anexos I e II (fls. 08/14), apresentando as observações pertinentes e colacionado aos autos cópia dos livros contábeis nos quais consta a contabilização pertinente (indicar folhas dos autos em que se encontra o documento e o que se pretende comprovar com o documento colacionado).

Os Impugnantes, devidamente intimados da juntada de documentos aos autos pelo Fisco (fls. 1.914) e também para cumprimento do interlocutório, manifestam-se às fls. 1.915/1.920.

Alegam, em síntese, que no tocante ao item 01 do AI, exige o Fisco o pagamento de ICMS com invocação do disposto no art. 282 do RIR/99, como se tivesse havido ingresso de recursos provenientes de uma das fontes relacionadas neste dispositivo, mas o que se diz ter apurado não se enquadra ao que dispõe a norma invocada, isso porque a maioria dos recursos que o Fisco alega não ter origem é proveniente de serviços que prestou a Autuada e ela pagou o ICMS a eles relativos.

Informam que segue anexo, a título de exemplo, relação de CTCRs quitados pela Moderna Auto Posto Ltda, bem como de cheques compensados, entregues no pagamento de parte da dívida baixada no mesmo dia (1.921/1.922).

No tocante ao item 02 do AI, dizem que exige o Fisco o pagamento de ICMS, tomando como base de cálculo os valores que denomina de descontos simulados, sem prova alguma de ter havido desembolsos correspondentes aos referidos valores, presume que foram liquidados com recursos não tributados. Questionam: Que recursos seriam estes? Provenientes de quem e de quê?

Alegam que se verifica é que o Fisco não apresentou documento algum comprovando a saída dos alegados recursos financeiros, e tampouco de terem esses valores sido apropriados pelos respectivos recebedores. O que se tem é mera presunção sem qualquer elemento comprobatório.

Asseveram que o que está contabilizado nada mais é que os pagamentos efetivamente realizados, significando dizer que os fatos imaginados pelo Fisco obviamente não se encontram registrados, posto que sequer comprovados.

No tocante aos documentos colacionados pela Defesa às fls. 744/1.872, esclarecem que se destinam à comprovação da origem dos recursos desembolsados. Comprovam que não houve pagamentos de recursos sem origem, mesmo porque não há prova de que tais liquidações tenham disso feitas a tempo e modo presumido pelo Fisco.

Explicam que, na oportunidade, colacionam aos autos cópia do livro Registro de Apuração do ICMS dos anos de 2014 e 2015 (fls. 1.923/1.948), provando que a tributação foi feita com base nas operações realizadas pela Autuada.

Colacionam aos autos, também, os demonstrativos de fls. 1.949/1.956, denominados “Origem Recurso Conta Caixa”.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.958/1.960, aos seguintes termos:

- as providências solicitadas pela Assessoria desse Conselho não foram atendidas pelos Impugnantes;
- ao invés de atendê-las, preferiram os Impugnantes apresentar argumentos com relação às infrações fiscais apontadas no Auto de Infração;
- não procede a alegação constante às fls. 1.915 de que o Fisco invocou o disposto no art. 282 do RIR/99 para exigir o ICMS contido no item 1 do Auto de Infração, pois, conforme consta na peça fiscal, o artigo utilizado que fundamentou a exigência foi o 281 e não o 282 do RIR/99 – Decreto nº 3.000/99;
- a exigência fiscal constante do item 1 refere-se a lançamentos contábeis a débito de caixa (ingressos) sem a efetiva comprovação de origem. Esses lançamentos estão listados no Anexo I do Auto de Infração e se referem a cheques compensados, “DOC” e “TED” bancários e também a pseudos recebimentos de clientes sem a apresentação de documento contábil hábil a justificar o lançamento, mesmo após intimação feita durante a execução do trabalho fiscal;
- não procede a alegação constante às fls. 1.916, no tocante ao item 2 do Auto de Infração, no sentido de que não foi apresentada prova alguma quanto aos recursos não tributados e também não procede a indagação acerca de quais, de quem ou de que seriam esses recursos;

- a exigência fiscal constante do item 2 refere-se a suprimento da conta contábil Caixa e equivalentes por meio de simulação de descontos financeiros obtidos descritos no Anexo II do Auto de Infração;

- foram anexados ao Auto de Infração (fls. 65/388) documentos suficientes a provar a imputação fiscal, os quais demonstram cabalmente que não houve desconto financeiro algum e que a obrigação foi liquidada pelo seu valor de face;

- o que consta às fls. 1.878/1.891 e na resposta à diligência (fls. 1.902/1.912) não deixam dúvidas do suprimento da conta caixa e equivalentes com a simulação de descontos financeiros que nunca existiram no mundo real, o que leva à presunção legal de prestação de serviços de transporte desacobertada de documento fiscal;

- com o despacho interlocutório, a Impugnante teve, mais uma vez, a oportunidade de contrapor com documentos a presunção legal presente no Auto de Infração e não o fez.

Informa que analisou os documentos anexados aos autos pelos Impugnantes em razão do interlocutório e concluiu o que se segue:

- às fls. 1.921, os Impugnantes apresentam em uma folha com o título “lançamentos conta caixa 2012 – AMOSTRAGEM” que nada explica e cujos valores não fecham com os lançamentos contábeis a que supostamente se referem;

- às fls. 1.923/1.948 foram anexadas folhas com o título de “REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS – RESUMO” que nada tem a ver com o objeto da autuação fiscal que focou na auditoria fisco-contábil e nem descrevem a qual período de apuração (mês) se referem;

- às fls. 1.949/1.956 apresentou planilhas com o título de “ORIGEM RECURSO CONTA CAIXA” listando conhecimentos de transporte emitidos para justificar os lançamentos contábeis sem origem comprovada do Anexo I;

- ao que parece, houve um “ajeitamento” para fechar as planilhas com os valores apurados pelo Fisco, como no caso do CT-e 11352 que constou em duas colunas às fls. 1.950/1.951, uma pelo valor de R\$ 241,00 e na outra pelo valor de R\$ 159,00 para que o total de R\$ 77.041,00 fosse alcançado. E o que é pior: o referido CT-e foi emitido em 06/12/12 no valor de R\$ 1.200,00, enquanto que os lançamentos a que quiseram se referir são de 04/02/12 e 03/03/12. E, ainda, há outros casos semelhantes nessas planilhas.

Ao final, sustenta que não restam dúvidas de que houve o ingresso de recursos contabilizados na conta caixa sem a devida comprovação de origem, o que reforça a imputação fiscal do Auto de Infração nos termos da legislação pertinente.

Da Conclusão da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.963/2.001, opina, em preliminar, pela procedência parcial do lançamento para que a responsabilidade solidária do Coobrigado contador seja excluída em relação ao exercício de 2012, tendo

em vista que ele passou a exercer a escrituração contábil da empresa autuada a partir de janeiro de 2013.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo no que for divergente.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas sem acobertamento fiscal, por presunção legal, tendo em vista a ocorrência de suprimento indevido da conta Caixa e equivalentes em razão de ingressos de recursos não comprovados (Anexo I – fls. 08/09) e da simulação de descontos financeiros obtidos relacionados no Anexo II (fls. 10/14), sendo que as obrigações a que se referem foram totalmente liquidadas, sem o referido desconto.

Exige ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, o seu sócio-administrador, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75; e o contabilista responsável pela escrituração fiscal/contábil da Autuada, conforme § 3º do art. 21 da citada lei.

Consta do Anexo I do AI, a relação dos recursos não comprovados na conta Caixa (fls. 08/09), os quais foram constatados pela Fiscalização apenas em relação ao exercício de 2012 (em relação aos demais exercícios fiscalizados, a Autuada apresentou a documentação que comprovava a origem dos recursos na conta caixa questionados pelo Fisco).

Observa-se que a Autuada supriu a conta caixa com entradas de recursos referentes às seguintes rubricas:

- débito na conta Caixa (entrada de recursos) e crédito na conta Clientes (suposta origem do recurso): Exemplo de lançamento no livro Caixa (extraído da ECD constante da mídia eletrônica de fls. 56), conforme fls. 1.979.

- débito na conta caixa referente a valores de cheques que foram compensados em bancos e transferências bancárias – TED/DOC (entrada de recursos)/crédito nas contas bancos (origem dos recursos). Exemplo de lançamento no livro Caixa (extraído da ECD constante da mídia eletrônica de fls. 56) e histórico do extrato bancário, conforme fls. 1.980.

- em relação a esse suprimento da conta caixa, consta no extrato bancário do Banco do Brasil (fls. 58), no dia 20/03/12, cheque compensado no valor de R\$ 30.000,00.

Em relação às entradas de recursos na conta Caixa originadas dos Clientes, observa-se que a documentação colacionada aos autos pelos Impugnantes não foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suficiente para demonstrar que referidos valores foram provenientes dos clientes da empresa autuada.

Foram colacionados aos autos pelos Impugnantes, em relação a esses supostos recebimentos de clientes, os seguintes documentos (denominação dada pela Defesa):

- “comprovantes de origem dos recursos recebidos na conta Caixa” - cópias de CTRCs - emitidos a partir de janeiro de 2011 - fls. 744/1.659;

- Razão Analítico da Impugnante (Fornecedor: Rodotécnica Ind. e Com. de Impl. Rodov. Ltda) – consta fls. do livro Razão da empresa autuada com o lançamento contábil referente ao recebimento do valor de R\$ 31.262,80 em 02/01/12 da citada empresa, fls. 1.660/1.661;

- Razão Analítico da Empresa/Cliente (Moderna Auto Posto Ltda) ref. ao Fornecedor: Moderna Transportes Ltda (constam em tal livro os lançamentos contábeis referentes aos supostos pagamentos efetuados à Autuada – os quais foram considerados como suprimentos indevidos da conta caixa por falta de origem) - fls. 1.662/1.673;

- Razão Analítico da Impugnante (Fornecedor: Moderna Auto Posto) - constam em tal livro os lançamentos contábeis referentes aos ingressos de valores na conta caixa provenientes da empresa Moderna Auto Posto Ltda, conforme conta caixa) fls. 1.674/1.684.

Constata-se que foram colacionados aos autos vários conhecimentos de transportes emitidos pela empresa autuada, e cópias de livros contábeis, dentre outros, porém, sem qualquer vinculação com os lançamentos contábeis objeto do lançamento.

Nesse sentido, a Assessoria do CC/MG, conforme despacho interlocutório de fls. 1.897/1.899, determinou que os Impugnantes apresentassem demonstrativo com a vinculação de cada documento anexado aos autos com a impugnação (documentos de fls. 744/1.872) aos lançamentos contábeis objeto do lançamento, constantes dos Anexos I e II (fls. 08/14), apresentando as observações pertinentes e colacionado aos autos cópia dos livros contábeis nos quais consta a contabilização pertinente (indicar folhas dos autos em que se encontra o documento e o que se pretende comprovar com o documento colacionado).

Em atendimento ao interlocutório retro, os Impugnantes colacionaram aos autos os seguintes documentos/demonstrativos (denominação dada pelos Impugnantes):

- livro de Registro de Apuração de ICMS - Resumo – exercício de 2014 (fls. 1.923/1948);

- “origem de recurso na conta caixa” (fls. 1.949/1.956) – nesse documento os Impugnantes trazem demonstrativo no qual somam valores referentes a vários CTRCs, cujo resultado iguala ou aproxima dos valores dos suprimentos na conta caixa realizados conforme seguintes valores e data:

- lançamento contábil do dia 02/01/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTRCs R\$ 41,600,00 – segundo os Impugnantes o restante do valor refere-se a CT-e de 2010, que não estão mais arquivados);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- lançamento contábil do dia 04/02/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTCRs R\$ 77.041,00);
- lançamento contábil do dia 03/03/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTCRs R\$ 77.041,00);
- lançamento contábil do dia 07/04/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTCRs R\$ 77.041,00);
- lançamento contábil do dia 02/05/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTCRs R\$ 77.041,00);
- lançamento contábil do dia 01/06/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTCRs R\$ 77.041,00);
- lançamento contábil do dia 03/07/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTCRs R\$ 77.041,00);
- lançamento contábil do dia 01/08/12 no valor de R\$ 77.041,00 (soma dos CTCRs R\$ 77.041,00);
- lançamento contábil do dia 04/09/12 no valor de R\$ 40.681,00 (soma dos CTCRs R\$ 40.681,00);
- lançamento contábil do dia 02/10/12 no valor de R\$ 40.681,00 (soma dos CTCRs R\$ 40.800,00);
- lançamento contábil do dia 06/11/12 no valor de R\$ 40.681,00 (soma dos CTCRs R\$ 40.800,00);
- lançamento contábil do dia 11/12/12 no valor de R\$ 40.681,00 (soma dos CTCRs R\$ 40.800,00).

A Fiscalização, analisando tais demonstrativos, deixou consignado:

- às fls. 1.949/1.956 apresentou planilhas com o título de “ORIGEM RECURSO CONTA CAIXA” listando conhecimentos de transporte emitidos para justificar os lançamentos contábeis sem origem comprovada do Anexo I;

- ao que parece, houve um “ajeitamento” para fechar as planilhas com os valores apurados pelo Fisco, como no caso do **CT-e 11352** que constou em duas colunas às fls. 1.950/1.951, uma pelo valor de **R\$ 241,00** e na outra pelo valor de **R\$ 159,00** para que o total de R\$ 77.041,00 fosse alcançado. E o que é pior: **o referido CT-e foi emitido em 06/12/12 no valor de R\$ 1.200,00, enquanto que os lançamentos a que quiseram se referir são de 04/02/12 e 03/03/12.** E, ainda, há outros casos semelhantes nessas planilhas. (Grifou-se).

Verifica-se que os Impugnantes pretendem demonstrar que os ingressos dos recursos na conta caixa, objeto do lançamento, são provenientes de recebimento de serviços prestados aos seus clientes, contudo tal demonstração se lastreia apenas nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informações constantes dos livros contábeis no sentido de que tais rubricas são provenientes de recebimentos de serviços prestados.

Veja-se que tais ingressos de recursos totalizam aproximadamente R\$ 800.000,00 (oitocentos mil reais) e não foi colacionado aos autos sequer um comprovante (TED, DOC, cópia de cheque, dentre outros) que demonstre que tais recursos financeiros tiveram a origem informada nos livros contábeis colacionados aos autos.

É sabido 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 nº 1.330/11. Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC Nº 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

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 comprove 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 apóiam 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". (Grifos acrescidos)

No caso em exame, verifica-se que os lançamentos contábeis de recebimento de clientes não se fazem acompanhados de documentos e informações que atestem a veracidade do lançamento efetuado.

No tocante ao suprimento da conta caixa com cheques compensados e transferências bancárias, conveniente destacar que a jurisprudência deste Conselho e de outros Conselhos (CARF) é firme no sentido de que a compensação bancária pressupõe que os recursos saíam de contas bancárias, no caso da Impugnante/Autuada, com destino a contas de terceiros, assim tais recursos não poderiam suprir a "conta caixa". Da mesma forma, os valores que serviram para pagamentos, conforme extratos bancários, não poderiam suprir a referida "conta caixa".

Caso o contribuinte opte pela escrituração de cheques compensados e/ou utilizados para pagamentos no Banco na conta Caixa, por exemplo, deveria ter efetuado os lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro contabiliza-se o cheque a débito na conta Caixa e a crédito na conta Bancos e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta Caixa e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos esses de data e valor equivalentes. Essa é a comprovação não trazida aos autos em relação às exigências fiscais remanescentes.

Tem-se que o recurso referente ao cheque compensado ficou como se fosse um recurso saindo do Banco para o caixa da empresa, por isso é um suprimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indevido, pois não se contabilizou as supostas despesas pagas com esses cheques. Ex.: Sai recurso referente a cheque compensado da conta contábil Bancos e supre o caixa, sem as respectivas baixas das despesas pagas com este cheque. Portanto, ficou um recurso “fictício” no caixa da empresa porque se o cheque foi compensado é porque os recursos saíram de conta bancária da Autuada com destino a contas bancárias de terceiros, assim tais recursos não podem suprir o Caixa da empresa.

Destaca-se que a Assessoria do CC/MG exarou despacho interlocutório para que os Impugnantes, em relação a este item da acusação fiscal, atendessem o seguinte:

1 – Em relação à irregularidade constante do item 01 do Auto de Infração – AI (lançamentos contábeis listados no Anexo I do AI – fls. 08/09), indique se foram contabilizadas na conta Caixa as contrapartidas credoras (despesas, pagamento de fornecedor, etc), **lançamentos esses com data e valor equivalentes**, relativas aos TEDs, DOCs e cheques compensados que foram debitados na conta Caixa.

Contudo, os Impugnantes não demonstraram referidas contrapartidas credoras na conta Caixa.

Portanto, correta a Fiscalização ao glosar os suprimentos da conta caixa (entrada de recursos financeiros – débitos na conta caixa) por meio de cheques liquidados por meio de compensação bancária.

Registra-se que, em atendimento ao despacho interlocutório, os Impugnantes colacionaram aso autos o seguinte demonstrativo:

- amostragem de lançamentos de cheques compensados (1.921/1.922).
Consta em tal anexo os seguintes dados:

lançamentos conta caixa 2012 – amostragem

R\$ 30.000,00 20/03/12

valor	data	lançamento
R\$ 18.800,00	20/03/2012	5425
R\$ 9.000,00	20/03/2012	5426
R\$ 53.200,00	20/03/2012	5427
R\$ 81.000,00		

R\$ 10.000,00 02/05/12

valor	data	lançamento
R\$ 45.000,00	05/05/2012	8386
R\$ 45.000,00		

Tais informações não se referem ao Anexo I do AI (referente ao exercício de 2012), pois não há coincidência entre os lançamentos contábeis objeto de análise, tampouco dos valores.

Por oportuno, transcreve-se excertos de decisão deste Conselho que bem esclarecem a presunção de saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

amparada na constatação de suprimentos da conta caixa por meio de cheques compensados e outros:

ACÓRDÃO: 21.559/14/1ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000195667-09

(...)

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL FACE À EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS E SALDO CREDOR NA CONTA “CAIXA”, PRESUNÇÃO AUTORIZADA PELO DISPOSTO NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 194, § 3º DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

O FISCO, POR MEIO DA ANÁLISE DO LIVRO RAZÃO, DETECTOU OS SEGUINTE INDÍCIOS:

- LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” DE CHEQUES DE EMISSÃO PRÓPRIA LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO BANCÁRIA, SEM O LANÇAMENTO CORRESPONDENTE DAS DESPESAS EFETUADAS NA MESMA DATA E DE VALOR EQUIVALENTE;

- LANÇAMENTO A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” DE CHEQUE DE EMISSÃO PRÓPRIA EM DUPLICIDADE;

- LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” DE OPERAÇÕES ELETRÔNICAS (DÉBITO AUTORIZADO E TRANSFERÊNCIA ONLINE);

- LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” REFERENTE A RÉCEBIMENTOS DE PARCELAS DE EMPRÉSTIMOS NÃO COMPROVADOS.

DESTAQUE-SE INICIALMENTE QUE OS CHEQUES LIQUIDADOS POR MEIO DE COMPENSAÇÃO BANCÁRIA E AS OPERAÇÕES ELETRÔNICAS, POR SUA NATUREZA, NÃO SE PRESTARIAM AO SUPRIMENTO DO CAIXA, UMA VEZ QUE ESTÁ AFASTADA A POSSIBILIDADE DE SAQUE DE NUMERÁRIO.

DESSA FORMA, RESTARIA A HIPÓTESE DE LANÇAMENTOS CRUZADOS, OU SEJA, AQUELES EM QUE PRIMEIRO CONTABILIZA-SE O CHEQUE A DÉBITO NA CONTA “CAIXA” E A CRÉDITO NA CONTA BANCOS E, IMEDIATAMENTE, CONTABILIZA-SE A CONTRAPARTIDA (PAGAMENTO DE DESPESA, FORNECEDOR, ETC.), CREDITANDO A CONTA “CAIXA” E DEBITANDO AS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS, LANÇAMENTOS ESSES DE DATA E VALOR EQUIVALENTES.

A AUTUADA FOI INTIMADA A DEMONSTRAR A CORRELAÇÃO DOS CHEQUES COM OS RESPECTIVOS PAGAMENTOS E, APRESENTAR OS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DOS LANÇAMENTOS, TENDO CUMPRIDO A INTIMAÇÃO DE FORMA PARCIAL, CONFORME PLANILHA DE FLS. 37/78. PARTE FOI ACATADA PELA FISCALIZAÇÃO (ANEXO 3-B – CHEQUES COM CORRELAÇÃO CORRETA – FLS. 80) E OUTRA PARTE FOI ESTORNADA NA RECOMPOSIÇÃO DO CAIXA (ANEXO 3-C – CHEQUES COM

CORRELAÇÃO INCORRETA – FLS. 81/83). ALGUNS LANÇAMENTOS SEQUER FORAM MENCIONADOS PELO SUJEITO PASSIVO.

(...)

(...)

VERIFICA-SE, AINDA, QUE OS CHEQUES RELACIONADOS NAS PLANILHAS DO ANEXO 3-C DO 3-E E NOS EXTRATOS BANCÁRIOS DE FLS. 142/342, REFEREM-SE A CHEQUES LIQUIDADOS POR MEIO DE COMPENSAÇÃO BANCÁRIA, O QUE IMPLICA NECESSARIAMENTE EM CRÉDITO EM OUTRA CONTA BANCÁRIA.

DESSE MODO, CASO O CONTRIBUINTE TRANSITE COM TAIS CHEQUES PELA CONTA “CAIXA”, NECESSÁRIO SE FAZ QUE IMEDIATAMENTE, CONTABILIZE-SE A CONTRAPARTIDA (PAGAMENTO DE DESPESA, FORNECEDOR, ETC.), CREDITANDO A CONTA “CAIXA”, LANÇAMENTOS ESTES DE DATA E VALOR EQUIVALENTES.

CONSTAM TAMBÉM DO ANEXO 3-E VALORES LANÇADOS A TÍTULO DE TRANSFERÊNCIA *ONLINE* E DÉBITO AUTORIZADO EM BANCO.

AS OPERAÇÕES ELETRÔNICAS (TRANSFERÊNCIA *ONLINE*) SÃO OPERAÇÕES FINANCEIRAS DE TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS ENTRE CONTAS BANCÁRIAS, INEXISTINDO A POSSIBILIDADE DE A EMPRESA EFETUAR UMA TRANSFERÊNCIA BANCÁRIA PARA O SEU CAIXA.

AINDA ASSIM, SE O CONTABILISTA TRANSITOU O TED PELA CONTA “CAIXA”, DEVERIA NA MESMA DATA LANÇAR O MESMO VALOR, A CRÉDITO DA CONTA “CAIXA” E A DÉBITO DO DESTINATÁRIO, SEJA ELE FORNECEDOR OU ATÉ MESMO OUTRA CONTA BANCÁRIA DA PRÓPRIA EMPRESA.

QUANTO AOS RECURSOS CONTABILIZADOS NO “CAIXA” ORIUNDO DE DÉBITOS AUTOMÁTICOS, POR SUA NATUREZA, É INADMISSÍVEL O SUPRIMENTO DO CAIXA COM VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE DESPESAS EFETUADAS DIRETAMENTE NA CONTA BANCÁRIA DA EMPRESA.

NOVAMENTE, DA ANÁLISE DAS CÓPIAS DO LIVRO RAZÃO, CONSTATA-SE QUE NÃO FORAM EFETUADOS LANÇAMENTOS A CRÉDITO DA CONTA “CAIXA” NA MESMA DATA E VALOR EQUIVALENTES, EM CONTRAPARTIDA DAS CONTAS DE DESPESAS/FORNECEDORES.

EM RELAÇÃO AOS CHEQUES SACADOS ARGUMENTA A IMPUGNANTE QUE, EM SE TRATANDO DE CHEQUE SACADO, SEQUER JUSTIFICA A EXIGÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO USO DOS RECURSOS LEVADOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA”.

ALEGA QUE A FISCALIZAÇÃO APOIOU-SE EM INFORMAÇÃO LANÇADA NOS EXTRATOS, SEGUNDO A QUAL TERIAM OS CHEQUES SIDO UTILIZADOS PARA PAGAMENTO DE TÍTULOS E

OBRIGAÇÕES, ARGUMENTO DO QUAL DISCORDA EM RAZÃO DE SEREM NOMINAIS AO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, SEM QUALQUER MENÇÃO OU VINCULAÇÃO A PAGAMENTOS E, AINDA QUE FOSSE O CHEQUE UTILIZADO PARA ADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES, POR SE TRATAR DE “CHEQUE SACADO” INEXISTE DETERMINAÇÃO DE QUE O CHEQUE REPRESENTA EXATAMENTE A SOMA DA OBRIGAÇÃO OU DOS TÍTULOS PAGOS, PODENDO O CORRENTISTA UTILIZAR OS RECURSOS PARA PAGAMENTOS PARCIAIS E O RESTANTE COMO BEM ENTENDER, INCLUSIVE LEVANDO CONSIGO RECURSOS EM ESPÉCIE.

APRESENTA ALGUMAS MICROFILMAGENS QUE DIZ QUE ERAM MANTIDAS ARQUIVADAS PELA CONTRIBUINTE, A SABER:

(...)

ALEGA A IMPUGNANTE QUE OS SUPRACITADOS CHEQUES FORAM SIMPLEMENTE SACADOS, O QUE JUSTIFICARIA O SEU LANÇAMENTO A DÉBITO DO CAIXA SEM VINCULAÇÃO A PAGAMENTO, NÃO CONTENDO EM SEU VERSO NENHUMA ANOTAÇÃO REFERENTE A TÍTULOS QUITADOS.

VERIFICA-SE DA ANÁLISE DAS MICROFILMAGENS APRESENTADAS PELA AUTUADA QUE OS CHEQUES, NOMINAIS À CONTRIBUINTE, ERAM ENDOSSADOS E UTILIZADOS PARA PAGAMENTOS, CONFORME AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA NO VERSO, E LANÇADOS NOS EXTRATOS BANCÁRIOS COMO “SAQUES PARA PAGAMENTO”.

PORTANTO NÃO SE PRESTAM AO SUPRIMENTO DO CAIXA, UMA VEZ QUE OS RECURSOS NÃO FORAM INGRESSADOS NO CAIXA E, TAMPOUCO, FOI FEITA A CONTABILIZAÇÃO A CRÉDITO DO CAIXA E A DÉBITO DAS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS, NA MESMA DATA E VALOR CORRESPONDENTE.

CHEQUES INFORMADOS NO EXTRATO BANCÁRIO COMO “CHEQUE COMPENSADO”

ALEGA A IMPUGNANTE QUE OS CHEQUES ABAIXO LISTADOS FORAM DEPOSITADOS EM CONTA DA PRÓPRIA IMPUGNANTE, O QUE JUSTIFICARIA O SEU LANÇAMENTO A DÉBITO DO CAIXA SEM VINCULAÇÃO A PAGAMENTO, POR SE TRATAR DE SIMPLES MOVIMENTAÇÃO ENTRE CONTAS:

(...)

TAIS DOCUMENTOS REFEREM-SE A OPERAÇÕES ENTRE CONTAS BANCÁRIAS, NÃO SE PRESTANDO AO SUPRIMENTO DO CAIXA.

(...)

CONFORME INFORMADO PELA IMPUGNANTE E, COMPROVADO PELAS MICROFILMAGENS, OS CHEQUES FORAM DESTINADOS PAGAMENTOS DE DESPESAS, O QUE TORNARIA IMPOSSÍVEL O SUPRIMENTO DO CAIXA COM TAIS RECURSOS.

ADEMAIS NÃO FORAM REALIZADOS OS LANÇAMENTOS CRUZADOS, CREDITANDO O CAIXA E DEBITANDO AS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM RESPOSTA AO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO ONDE SE REQUEREU QUE FOSSE APRESENTADA PLANILHA CORRELACIONANDO OS PAGAMENTOS E OS RESPECTIVOS CHEQUES, A IMPUGNANTE MANIFESTA ÀS FLS. 2163/2169, JUNTANDO DOCUMENTOS ÀS FLS. 2170/2345.

EM RELAÇÃO AOS ANEXOS 3-C E 3-E, ARGUI QUE CABE À AUTORIDADE FISCAL RECONHECER A LEGITIMIDADE DAS OPERAÇÕES E DOS LANÇAMENTOS, A PARTIR DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DAS MICROFILMAGENS DOS CHEQUES JÁ TRAZIDAS AOS AUTOS.

ALEGA QUE AS PRESUNÇÕES DE SAÍDA DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL SÓ DEVERIAM SER MANTIDAS CASO O CONTRIBUINTE NÃO DEMONSTRASSE QUE OS VALORES EM QUESTÃO, INDEPENDENTE DA FORMA DE LANÇAMENTO OU MESMO DA SUA EXISTÊNCIA, NÃO REPRESENTASSE OPERAÇÕES SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS. CITA COMO EXEMPLO “CHEQUES COMPENSADOS” DESTINADOS A PAGAMENTOS DE DESPESAS, O QUE AFASTARIA A PRESUNÇÃO DE QUE O RECURSO SERVIRIA PARA ACOBERTAR OPERAÇÃO DESACOBERTADA, SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS.

ASSIM, ENTENDE QUE A MICROFILMAGEM, POR SI, SERVE À DESCONSTITUIÇÃO DA PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA.

AFIRMA, QUE QUANTO À AUSÊNCIA DO LANÇAMENTO A CRÉDITO DO RESPECTIVO LANÇAMENTO A DÉBITO DA CONTA “CAIXA”, REFERENTE A CHEQUES COMPENSADOS, EMBORA A AUTORIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE SAÍDA DESACOBERTADA, DO ART. 194, § 3º, NÃO SE PODE BASEAR SOMENTE NOS LANÇAMENTOS, SENÃO NA REALIDADE DAS OPERAÇÕES DO CONTRIBUINTE.

ADUZ QUE O DISPOSITIVO LEGAL É UM MECANISMO QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DIANTE DE INDÍCIOS CLAROS DE FRAUDE À LEGISLAÇÃO, TEREM SIDO PRATICADAS PELO CONTRIBUINTE OPERAÇÕES DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL.

ENTENDE QUE, EMBORA MESMO CONFIGURADO O SALDO CREDOR DA CONTA “CAIXA”, PODEM OS LANÇAMENTOS SER IDENTIFICADOS E DESTINAÇÃO DOS RECURSOS COMPROVADA PELO SUJEITO PASSIVO, NÃO SUBSISTEM MOTIVOS PARA A MANUTENÇÃO DA REFERIDA PRESUNÇÃO.

EM RELAÇÃO AOS “CHEQUES SACADOS” (ANEXO3-C”), DIZ QUE FORAM APRESENTADOS JUNTO COM A IMPUGNAÇÃO, DECLARAÇÕES FORMULADAS PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, SEGUNDO AS QUAIS É POSSÍVEL QUE “UM CHEQUE POSSA SER UTILIZADO AO MESMO TEMPO PARA REALIZAÇÃO DE PAGAMENTOS E FORMALIZAÇÃO DE SAQUE DE NUMERÁRIO. ASSIM, É INEXIGÍVEL A DEMONSTRAÇÃO DE PERFEITA IDENTIDADE ENTRE OS VALORES DAS OBRIGAÇÕES ADIMPLIDAS E O CHEQUE SACADO NUM MESMO DIA, É PROVA IMPOSSÍVEL AO CONTRIBUINTE.

RESSALTA QUE, EMBORA CONSTE DO RELATÓRIO FISCAL TEREM OS CHEQUES SIDO UTILIZADOS PARA PAGAMENTO DE OBRIGAÇÕES (SACADO PARA PAGAMENTO), AS MICROFILMAGENS DEMONSTRAM CONDIÇÃO DIVERSA, COMPROVANDO QUE OS CHEQUES FORAM EFETIVAMENTE SACADOS, JUSTIFICANDO O LANÇAMENTO A DÉBITO NA CONTA "CAIXA".

ARGUI QUE OS CHEQUES NOMINAIS A ELA, EM SEU VERSO NÃO CONSTA QUALQUER MENÇÃO A PAGAMENTO DE OBRIGAÇÃO. A INDIVIDUALIZAÇÃO DOS TÍTULOS ADIMPLIDOS É CONDIÇÃO OBRIGATÓRIA NO PAGAMENTO COM CHEQUE, O QUE NÃO SE EVIDENCIA EM ALGUNS CHEQUES, HAVENDO QUE SE CONSIDERAR O EFETIVO SAQUE DE NUMERÁRIO.

NO TOCANTE À PLANILHA SOLICITADA NO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO, A IMPUGNANTE APRESENTA "QUADRO DE LANÇAMENTOS ESTORNADOS NA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA" (FLS. 2170/2175), REPRODUZINDO AS INFORMAÇÕES DO ANEXO 05 DO AUTO DE INFRAÇÃO (QUADRO RESUMO DOS LANÇAMENTOS ESTORNADOS NA RECOMPOSIÇÃO DO CAIXA), INCLUINDO A AS COLUNAS "BANCO" E "NATUREZA" E A RESPECTIVA IDENTIFICAÇÃO DA DESPESA A QUE SE DESTINOU O RECURSO.

DESTACA-SE, INICIALMENTE, QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRIU O DESPACHO INTERLOCUTÓRIO NA FORMA EXARADA PELA 1ª CÂMARA DESTE CONSELHO.

A PLANILHA APRESENTADA PELA IMPUGNANTE, COM BEM DETALHOU O FISCO, NÃO TROUXE INFORMAÇÕES QUE POSSAM AFASTAR A ACUSAÇÃO FISCAL.

A AUTUADA RELACIONA ALGUNS CHEQUES COM POSSÍVEIS DESPESAS/DESTINATÁRIOS PARA QUEM OS RECURSOS FORAM DESTINADOS. A TÍTULO DE EXEMPLO O CHEQUE Nº 450 DE 25/01/08, LANÇAMENTO A DÉBITO 108005486, PAGAMENTO PARCIAL DA NOTA FISCAL RONafa REPRESENTAÇÕES. NO ENTANTO NÃO APRESENTA O LANÇAMENTO CONTÁBIL DA BAIXA DO CHEQUE NO CAIXA (CRÉDITO) E A ALOCAÇÃO DA DESPESA NA RESPECTIVA CONTA (DÉBITO).

DA MESMA FORMA, TODOS OS DEMAIS LANÇAMENTOS RELACIONADOS NA PLANILHA DE FLS. 2170/2175, POSSUEM NO MÁXIMO, AS INFORMAÇÕES DE POSSÍVEIS DESTINOS DOS RECURSOS DOS CHEQUES EMITIDOS PELA IMPUGNANTE.

A DEFESA ENTENDE QUE A MICROFILMAGEM DOS CHEQUES, POR SI, SERVE À DESCONSTITUIÇÃO DA PRESUNÇÃO DE SAÍDA DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, QUE SÓ DEVERIAM SER MANTIDAS CASO O CONTRIBUINTE NÃO DEMONSTRASSE QUE OS VALORES EM QUESTÃO, INDEPENDENTE DA FORMA DE LANÇAMENTO OU MESMO DA SUA EXISTÊNCIA, NÃO REPRESENTASSE OPERAÇÕES SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO ENTANTO, NÃO LHE CABE RAZÃO.

É CEDIÇÃO QUE A PRESUNÇÃO LEGAL DO ART. 194, § 3º DO RICMS/02, NÃO SE RESTRINGE AOS CASOS DE “SALDO CREDOR NA CONTA CAIXA”, MAS TAMBÉM AUTORIZA A UTILIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO QUANDO EXISTIREM RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA “CAIXA”.

A AUTUADA DEMONSTROU QUE OS RECURSOS LANÇADOS A DÉBITO DO CAIXA SÃO ORIUNDOS DE VALORES DE CHEQUES DE EMISSÃO PRÓPRIA LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO BANCÁRIA.

SABE-SE QUE A COMPENSAÇÃO BANCÁRIA PRESSUPÕE QUE OS RECURSOS SAÍRAM DE CONTAS DA IMPUGNANTE COM DESTINO A CONTAS DE TERCEIROS, ASSIM TAIS RECURSOS NÃO PODEM SUPRIR O CAIXA.

DESSA FORMA, REPITA-SE, NO CASO DE SE ADOTAR O PROCEDIMENTO DE “LANÇAMENTO CRUZADO”, OU SEJA, AQUELE EM QUE PRIMEIRO CONTABILIZA-SE O CHEQUE A DÉBITO NA CONTA “CAIXA” E A CRÉDITO NA CONTA BANCOS E, IMEDIATAMENTE LANÇA-SE A CONTRAPARTIDA (PAGAMENTO DE DESPESA, FORNECEDOR, ETC.), CREDITANDO A CONTA “CAIXA” E DEBITANDO AS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS, LANÇAMENTOS ESTES DE DATA E VALOR EQUIVALENTES, DEVERIA A IMPUGNANTE TER APRESENTADO O REFERIDO LANÇAMENTO, O QUE ANULARIA O EFEITO DO CHEQUE NO CAIXA.

NÃO BASTA COMPROVAR QUE A DESPESA FOI REALIZADA, MAS SIM, QUE FOI CORRETAMENTE CONTABILIZADA.

ASSIM SENDO E, CONSIDERANDO-SE QUE A AUTUADA NÃO DEMONSTROU A CONTABILIZAÇÃO DA DESPESA, CREDITANDO A CONTA “CAIXA”, NÃO RESTA QUALQUER DÚVIDA QUE O PROCEDIMENTO FISCAL ESTÁ CORRETO, ESTORNANDO OS VALORES DA CONTA “CAIXA”, O QUE RESULTOU EM SALDO CREDOR NA REFERIDA CONTA, ESTANDO ASSIM CARACTERIZADA A SAÍDA DE MERCADORIAS, TRIBUTÁVEIS PELO ICMS, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Consta do Anexo II do AI (exercícios autuados 2014 e 2015), a apuração das prestações de serviço de transporte desacobertadas de documentação fiscal referentes aos “Suprimentos da conta Caixa/Disponibilidades com simulação de descontos obtidos” (fls. 10/14). Documentos comprobatórios da referida irregularidade foram colacionados aos autos pelo Fisco às fls. 65/678.

Acusa a Fiscalização que foram lançados na escrita contábil da Autuada descontos financeiros obtidos, mas que, conforme documentos constantes dos autos, não ocorreram.

No tocante a este item do lançamento, os Impugnantes colacionaram aos autos os documentos de fls. 1.685/1.872, denominados de “Anexo II: Comprovação da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

origem da receita utilizada no pagamento de fornecedores” contendo cópias de cheques referentes a pagamentos de notas fiscais de aquisição.

Compulsando referidos documentos colacionados aos autos pela Defesa, constata-se que eles vêm corroborar a acusação fiscal.

A título de exemplo, tem-se a seguinte análise efetuada pela Fiscalização:

Lançamento nº 44.252 de 27/01/14:

- foi lançado, **a crédito** na conta de resultado “3.1.6.01.001 - Descontos financeiros obtidos”, o valor de **R\$ 104.179,70** com o histórico de desconto no pagamento da dupl. 03654/1 de Moderna Auto Posto Ltda, cheque 055262;

- foi lançado, **a crédito** na conta do passivo “2.1.1.48.002 - Cheques emitidos e não apresentados”, o valor de **R\$ 20.000,00**;

- foi lançado, **a débito** da conta do passivo “2.1.1.03.001 Fornecedores a pagar-cta.integrada”, o valor de **R\$ 124.179,70**, com o histórico de liquidação da dupl. 03654/1;

- na mesma data, no lançamento de nº 044373, é feito o débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 - Banco do Brasil” com a compensação **apenas do cheque 055262**, tendo como contrapartida a citada conta do passivo “2.1.1.03.001 Fornecedores a pagar-cta.integrada”. **Não há nesta data o lançamento dos demais cheques a débito na conta do ativo “1.1.2.04.007 - Banco do Brasil”.**

Documentos a que se refere os lançamentos (colacionados pelos Impugnantes):

- a NF 03654 de Moderna Auto Posto apresentada pela Impugnante às fls. 1.725 e 1.726 é de **R\$ 124.179,70**;

- as **07 (sete) cópias de cheques** apresentadas pela Impugnante de fls. 1.727/1.729 para comprovar o pagamento da referida NF somam **R\$ 124.179,70**.

Compulsando os referidos documentos juntados pela Autuada como comprovação do lançamento contábil de desconto financeiro por ela recebido (acima analisado pelo Fisco), verifica-se o seguinte:

- consta às fls. 1.725/1.726 cópia do DANFE relativo à nota fiscal eletrônica de nº 3654, emitida pela empresa fornecedora Moderna Auto Posto Ltda, valor total R\$ 124.179,70;

- às fls. 1.727/1.729 constam cópias dos cheques emitidos pela Autuada, os quais totalizam R\$ 124.179,70, nominais à Moderna Auto Posto Ltda.

Referidos cheques foram compensados no Banco do Brasil conforme se verifica nos extratos bancários:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cheque nº 55.236, valor R\$ 20.000,00, compensado no dia 06/01/14, conforme extrato bancário de fls. 392;

- cheque nº 55.262, valor R\$ 20.000,00, compensado no dia 27/01/14, conforme extrato bancário de fls. 406;

- cheque nº 55.261, valor R\$ 20.000,00, compensado no dia 03/02/14, conforme extrato bancário de fls. 411;

- cheque nº 55.260, valor R\$ 4.179,70, compensado no dia 27/02/14, conforme extrato bancário de fls. 428;

- cheque nº 55.265, valor R\$ 20.000,00, compensado no dia 27/01/14, conforme extrato bancário de fls. 406;

- cheque nº 55.264, valor R\$ 20.000,00, compensado no dia 03/02/14, conforme extrato bancário de fls. 411;

- cheque nº 55.263, valor R\$ 20.000,00, compensado no dia 03/02/14, conforme extrato bancário de fls. 411.

Verifica-se, pois, que os cheques nominais à empresa fornecedora, os quais totalizam o valor da nota fiscal de aquisição, constam como compensados conforme extratos bancários.

Dessa forma, o lançamento de “desconto financeiro obtido” lançado pela Impugnante em sua escrita contábil no valor de R\$ 104.179,70 para a duplicata referente à nota fiscal de nº 3.654, emitida pela empresa Moderna Auto Posto Ltda, valor total R\$ 124.179,70, mostra-se fictício como alegado pela Fiscalização.

Da mesma forma, constata-se em relação aos demais descontos financeiros objeto do item 02 do AI. Cita-se, por exemplo, os seguintes casos:

- DANFE referente à NF-e de nº 0006, emitida por DHB Direções Hidráulicas Brasil Ltda, valor total R\$ 11.318,00 (fls. 1.750). Cheques nominais à referida empresa no valor total de R\$ 11.318,00, compensados nos seguintes dias:

- cheque de nº 55.821 – valor R\$ 2.500,00, compensado no dia 20/05/14, conforme extrato bancário de fls. 488.

- cheque de nº 55.820 – valor R\$ 2.500,00, compensado no dia 20/05/14, conforme extrato bancário de fls. 488.

- cheque de nº 55.819 – valor R\$ 5.000,00, compensado no dia 16/05/14, conforme extrato bancário de fls. 487;

- cheque de nº 55.818 – valor R\$ 1.318,00, compensado no dia 19/05/14, conforme extrato bancário de fls. 488.

DANFE referente à NF-e de nº 4.105, emitida por Prodoeste Veículos e Serviços Ltda, valor total R\$ 6.660,00 (fls. 219). As duplicatas foram quitadas pela Autuada pelo valor total da nota fiscal, conforme informações do próprio fornecedor:

- duplicata nº 17.811-A no valor R\$ 460,00, Aviso de Lançamento a crédito em conta corrente de fls. 220 e baixa da duplicata às fls. 221;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- quitação de 4 duplicatas de nºs 17.811- “B” a “E” no valor R\$ 1.550,00 cada, quitadas nos dias 17/05/14 e 09/06/14, e baixa da duplicata às fls. 226.

Ressalta-se, por oportuno, que em várias passagens da peça de defesa de fls. 683/712, os Impugnantes reconhecem que os lançamentos contábeis de descontos obtidos são fictícios, mas questionam os efeitos fiscais de tais lançamentos.

Todavia, a presunção legal de omissão de receita caracterizada pelo não registro contábil de pagamentos realizados na sua totalidade decorre da lógica contábil de que tal procedimento tem por objetivo impedir o surgimento de saldo credor de caixa.

Registra-se que tais lançamentos representam um artifício utilizado pela empresa para evitar o surgimento do saldo credor da conta Caixa.

Dessa forma, nos termos da legislação pertinente e de várias decisões administrativas e judiciais sobre o tema correta a acusação fiscal.

Nesse diapasão, cabe destacar que a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no caso em exame, encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira.

O Decreto nº 3.000/99, que regulamenta o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza trata, em seu art. 281, dentre outros, traz as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

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.

Suprimentos de Caixa

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstrada. (Grifou-se).

Na legislação mineira, referida presunção está regulamentada no art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

RICMS/02

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

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

(...)

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

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º, do RICMS/02, não se restringe aos casos de "saldo credor na conta Caixa", mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta "Caixa", dentre outras equivalentes, como no caso em epígrafe.

Registra-se que a utilização de presunção pela Fiscalização não inibe a apresentação de provas por parte da Defesa, em sentido contrário ao fato presumido.

Poderia a Defesa contrapor-se à acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, uma vez que os documentos e alegações trazidos aos autos não elidiram a acusação fiscal, aplica-se 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.

Assim, afigura-se correto o lançamento, uma vez que caracterizado o suprimento indevido de conta contábil, mediante lançamentos contábeis relativos a cheques compensados e transferências bancárias, bem como de valores de supostos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebimentos de serviços prestados para os quais os Impugnantes não comprovaram, por meio de documentação idônea, a origem desses recursos financeiros, e também da falta de registro de pagamentos realizados, em sua totalidade.

Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75.

Art. 55 (...)

XVI - por prestar serviço sem emissão de documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da prestação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) quando a infração for apurada pelo Fisco, com base exclusivamente em documento e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte; (grifou-se).

Em relação à penalidade isolada cominada, convém mencionar, por oportuno, que a Lei nº 22.549, de 30/06/17 (MG de 01/07/17), em seu art. 56, alterou a redação do 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Vigência a partir de 01/07/17:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

"Art. 55 - (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

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

(...)

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

Observa-se que o limite máximo da multa isolada refere-se ao imposto incidente na operação ou prestação.

Nesse diapasão, deve-se analisar se é o caso da retroação benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

A Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75 foi exigida no percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor das prestações de serviços desacobertadas de documentação fiscal.

Referida multa isolada foi exigida no montante de R\$ 1.073.386,55 (um milhão, setenta e três mil, trezentos e oitenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos). O imposto incidente nas prestações desacobertadas de documentação fiscal foi no montante de R\$ 966.047,88 (novecentos e sessenta e seis mil, quarenta e sete reais e oitenta e oito centavos) – alíquota no percentual de 18% - dezoito por cento (*vide* fls. 05 dos autos – Crédito Tributário Consolidado por receita).

Constata-se, pois, que a multa isolada foi exigida em valor inferior ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente (limite máximo das penalidades previstas no art. 55, da Lei nº 6.763/75, conforme novel §2º do referido artigo), não sendo o caso de se aplicar a retroação benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Ademais, tal aplicação restaria afastada, se fosse o caso, uma vez que a infração praticada configura-se hipótese de dolo.

Da sujeição passiva

É fato incontroverso nos presentes autos a condição de contribuinte da empresa autuada em relação ao imposto e acréscimos exigidos nos presentes autos.

Com relação aos Coobrigados dispõe o art. 5º da LC nº 87/96 que “*lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo*”.

O Código Tributário Nacional por intermédio do art. 121, inciso II é cristalino ao dispor:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei (grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, imputou-se ao sócio-administrador da empresa autuada, a responsabilidade solidária, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induidoso, portanto, que o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa, tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as prestações de serviços desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta do sócio-administrador da Autuada com intuito de lesar o Erário mineiro.

No caso do presente processo, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do sócio-administrador da empresa autuada com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Por fim, destaca-se que a inclusão de sócio-administrador de empresa no polo passivo da obrigação tributária, em relação à constatação de prestações de serviços desacobertas de documentação fiscal, encontra-se de acordo com a jurisprudência dos Tribunais. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA COM LIMINAR - ABSTENÇÃO DA COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SÓCIO GERENTE - FUMUS BONI IURES - PERICULUM IN MORA - A - REQUISITOS NÃO DEMONSTRADOS - DECISÃO MANTIDA.

1. PARA A CONCESSÃO, INITIO LITIS, DA MEDIDA REQUERIDA TORNA-SE IMPRESCINDÍVEL QUE SE CONSTATE A EXISTÊNCIA DOS REQUISITOS BASILARES EXIGIDOS PELA NORMA PROCESSUAL, QUAIS SEJAM O FUMUS BONI IURIS E O PERICULUM IN MORA.

2. TENDO A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL APURADO INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DA SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DA RESPECTIVA DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A PRINCÍPIO, NÃO SE PODE AFASTAR A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR, NA FORMA DO ARTIGO 21, §2º, II E §3º DA LEI 6.763/75, NÃO RESTANDO DEMONSTRADO O FUMUS BONI IURES, DEVENDO SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU O PEDIDO CAUTELAR DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO DÉBITO FISCAL.

3. RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.151179-0/001, RELATOR(A): DES.(A) TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 02/07/0015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 13/07/2015)

EMENTA: APELAÇÃO - CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, V, DA LEI Nº 8.137/90) - PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA - LAPSO TEMPORAL NECESSÁRIO NÃO TRANSCORRIDO - NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DE SIGILO FISCAL - INOCORRÊNCIA - FORNECIMENTO OBRIGATÓRIO PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO - NULIDADE DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS - INOCORRÊNCIA - NULIDADE DO FEITO POR AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS DO ACUSADO NA DENÚNCIA - INOCORRÊNCIA - PREENCHIMENTO DAS FORMALIDADES E REQUISITOS DO ART. 41, DO CPP - PRELIMINARES REJEITADAS - MÉRITO - AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS - ABSOLVIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE DOLO - INOCORRÊNCIA - CONDENAÇÃO MANTIDA - ALTERAÇÃO DAS PENAS RESTRITIVAS DE DIREITO FIXADAS NA SENTENÇA - INVIABILIDADE - ISENÇÃO DO PAGAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS - IMPOSSIBILIDADE.

- SE NÃO DECORREU O PRAZO PRESCRICIONAL ENTRE OS MARCOS INTERRUPTIVOS PREVISTOS NO ART. 117, DO CÓDIGO PENAL, NÃO HÁ COMO DECLARAR A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DO APELANTE, PELA OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO.

- NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DO SIGILO FISCAL, SE O FORNECIMENTO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INFORMAÇÕES DE VENDA POR ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO À RECEITA ESTADUAL É UMA OPERAÇÃO OBRIGATÓRIA, PREVISTA NOS ARTS. 5º E 6º, DA LC Nº 105/2001, E ART. 10-A DA PARTE 1, DO ANEXO VII, DO RICMS/2002 (MINAS GERAIS).

- SE NOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FOI OPORTUNIZADO AO RÉU O DIREITO DE DEFESA, TENDO ELE, INCLUSIVE, ACIONADO O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, NÃO HÁ DEMONSTRAÇÃO DE QUALQUER VÍCIO QUE ACARRETE NULIDADE.

- É VÁLIDA A DENÚNCIA QUE PREENCHE AS FORMALIDADES E OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 41, DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL.

- NÃO HÁ FALAR EM ABSOLVIÇÃO DO ACUSADO QUE DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS DE MERCADORIAS VENDIDAS, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS AOS COFRES PÚBLICOS.

- RESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE O AGENTE, NA CONDIÇÃO DE ADMINISTRADOR DA EMPRESA, VENDEU MERCADORIAS SEM EMITIR AS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS, AO LONGO DE UM EXTENSO PERÍODO DE TEMPO, RESTA EVIDENCIADO O DOLO EM SUA CONDUTA, IMPONDO-SE A CONDENAÇÃO PELA PRÁTICA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CRIMINAL 1.0079.14.011858-3/001, RELATOR(A): DES.(A) AGOSTINHO GOMES DE AZEVEDO, 7ª CÂMARA CRIMINAL, JULGAMENTO EM 07/10/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/10/2015)

Também foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, o contabilista com fulcro no art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75.

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.

Pela disposição expressa da Lei nº 6.763/75 acima transcrita, vê-se que a responsabilidade solidária é atribuída ao contabilista ou ao responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade quando há ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Nesse sentido, a manutenção do contabilista como sujeito passivo depende da apuração da prática de ato praticado por ele com dolo ou de má-fé, conforme previsão contida no dispositivo acima mencionado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme a Fiscalização deixou registrado nos autos, às fls. 1.902/1.903, no tocante ao item 01 da diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, “em consulta à Escrituração Fiscal Digital – ECD/SPED relativa ao exercício de 2013, constatou nos registros tipo “0000” e “J930” que o Coobrigado/contador (...) é o responsável legal pelos registros contábeis a partir de 01/01/13, apesar de no SICAF/SEF apresentar o início da escrituração em 03/12/13, conforme comprova a impressão parcial dos registros da ECD ref. a 2013, anexa (vide fls. 1.904 dos autos).

Assim, nos exatos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, o contabilista somente responde pela obrigação tributária devida em razão de atos por ele praticados com dolo ou má-fé.

Configurada a responsabilidade pela escrituração em 2013, a inclusão do contabilista se mostra apropriada.

No que concerne a responsabilidade imputada pelo Fisco em relação aos exercícios de 2014 e 2015, correta a responsabilização, uma vez que os fatos autuados (falta de lançamento da totalidade dos pagamentos efetuados – Anexo II de fls. 10/14) não se tratam de meros erros contábeis ou imperícia e sim de elaboração de livros contábeis sem reconhecimento total dos fatos ocorridos (artifício inibidor de saldo credor na conta caixa), cujo “ato” (registro contábil) é de sua exclusiva responsabilidade, sendo ele sabedor de que tais registros não refletiam os fatos ocorridos.

Convém destacar que é cediço que a falta de lançamentos de pagamentos na escrita contábil, tem por objetivo impedir o surgimento de saldo credor de caixa.

Todavia, para 2012, a inclusão do Coobrigado se mostra equivocada, eis que os lançamentos contábeis ocorreram em data anterior ao exercício da atividade contábil exercida por ele para a Autuada.

Ou seja, não é possível que lhe seja atribuída a responsabilidade solidária por crédito tributário relativo a períodos estranhos à sua gestão.

Insta, portanto, análise de tal fato à luz da legislação de solidariedade, considerando a integralidade do crédito tributário.

A respeito, vale transcrever excerto de Acórdão da lavra do Conselheiro Manoel Moura Júnior, que bem discorre sobre os efeitos da solidariedade:

Com efeito, tendo presente a disciplina legal de regência do instituto da solidariedade no Código Tributário Nacional, notadamente no tocante aos seus efeitos (de que trata o art. 125 do CTN), sabe-se que cada um dos co-devedores solidários responde pela integralidade do crédito tributário, sendo dado ao sujeito ativo da obrigação exigir a totalidade do referido crédito de qualquer deles, indistintamente e sem benefício de ordem.

Embora seja dado ao legislador dispor de modo diverso, conforme se depreende da ressalva constante na parte inicial do *caput* do art. 125 do CTN, é sabido

que tal faculdade não foi exercida na legislação do estado de Minas Gerais, fato este que remete a disciplina normativa do instituto da solidariedade, para efeitos da legislação mineira, aos preceitos constantes do retrocitado art. 125 do CTN, no âmbito do qual não se cogita de “solidariedade parcial”.

Em outras palavras, relativamente a um lançamento (Auto de Infração) em que se exige determinado montante de crédito tributário, não se admite, à luz das disposições do CTN, que seja colocado no polo passivo da respectiva obrigação, **como co-devedor solidário**, sujeito passivo que responde apenas por parte deste crédito tributário, uma vez que as noções de “totalidade” e “integralidade” são ínsitas ao conceito jurídico de solidariedade.

Confira-se, a propósito, a lição de De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, Forense, Rio de Janeiro, v. 4, pag. 265-266), *in verbis*:

“No sentido jurídico, a solidariedade, igualmente, configura a consolidação em unidade de um vínculo jurídico diante da pluralidade de sujeitos ativos ou passivos de uma obrigação, a fim de que **somente se possa cumprir por inteiro, ou in solidum**.

Por essa razão, juridicamente, a solidariedade vem assinalar o modo de ser de um direito, ou de uma obrigação, que **não podem ser fracionados e devem ser sempre considerados em sua totalidade.**” (grifou-se)

Ainda em sede doutrinária, a propósito dos comentários ao instituto da solidariedade tributária instituída pelo CTN, preleciona Luciano Amaro (Direito tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 15ª edição, pag. 314), no mesmo sentido:

“Cuida-se aí da solidariedade passiva, ou seja, de situações em que duas ou mais pessoas podem apresentar-se na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, **obrigando-se cada uma pela dívida tributária inteira.**” (grifou-se)

Deste entendimento também não discrepa a jurisprudência dominante, conforme se pode verificar no excerto abaixo transcrito do ERESp 446.955/SC, julgado pela 1ª Seção do STJ – relator Min. Luiz Fux:

“O ARTIGO 124, DO CODEX TRIBUTÁRIO, AO TRATAR DA SOLIDARIEDADE NA SEARA TRIBUTÁRIA, FIXA QUE A MESMA NÃO COMPORTA BENEFÍCIO DE ORDEM (PARÁGRAFO ÚNICO) QUANDO SE ESTABELEÇA ENTRE AS PESSOAS QUE TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL (INCISO I) E ENTRE AS PESSOAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI (INCISO II), O QUE IMPORTA EM EVIDENTE TAUTOLOGIA, UMA VEZ QUE A INAPLICABILIDADE DO BENEFICÍUM EXCUSIONIS DECORRE DA ESSÊNCIA DO INSTITUTO EM TELA. DEVERAS, **NA OBRIGAÇÃO SOLIDÁRIA, DESSUME-SE A UNICIDADE DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SEU PÓLO PASSIVO, AUTORIZANDO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA A DIRECIONAR-SE CONTRA QUALQUER DOS CO-OBRIGADOS (CONTRIBUINTES ENTRE SI, RESPONSÁVEIS ENTRE SI, OU CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL). NESTES CASOS, QUALQUER UM DOS SUJEITOS PASSIVOS ELENCADOS NA NORMA RESPONDEM IN TOTUM ET TOTALITER PELA DÍVIDA INTEGRAL.**”
(GRIFOU-SE)

Assim sendo, resultando incontroverso que o Coobrigado Antônio Sérgio Carvalho Franco não figurou na condição de contabilista durante o exercício de 2012, incabível sua responsabilização por todo o crédito tributário exigido, tal como efetuado pela Fiscalização ao inseri-lo, como co-devedor solidário, no polo passivo da obrigação, razão de sua necessária exclusão.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que seja excluído do polo passivo da obrigação tributária o Coobrigado Antônio Sérgio Carvalho Franco. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. José Antônio dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 24 de outubro de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

D