

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.516/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000419068-19  
Impugnação: 40.010140141-49, 40.010141040-75 (Coob.)  
Impugnante: José Tarcísio Rodrigues - ME  
IE: 419183715.00-76  
José Tarcísio Rodrigues (Coob.)  
CPF: 846.153.036-53  
Proc. S. Passivo: Ronaldo Ramos Dias  
Origem: DFT/Juiz de Fora

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA** - Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** O empresário individual não possui personalidade jurídica diversa da de seu titular, sendo regido pelos arts. 966 e 967 do Código Civil. Ambos são uma única pessoa, com um único patrimônio e uma única responsabilidade patrimonial perante à Fazenda Pública. O titular responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do CTN.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR** - Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora, e/ou diferenças de saldos finais de exercícios, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º do RICMS/02. Os documentos apresentados pela Defesa confirmam a correção do levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à tributação normal. Para as mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária, exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da citada lei.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/11 a 31/12/14, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apurada mediante a constatação de existência de recursos não comprovados na conta caixa da empresa.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à tributação normal. Para as mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária, exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da citada lei.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 109/130.

A Fiscalização promoveu a juntada de documentos à peça fiscal, conforme fls. 2.644.

De acordo com o art. 140, § 1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, os Impugnantes foram intimados da juntada de documentos e aberta vista dos autos para manifestação, conforme fls. 2.645 a 2.649.

Autuado e Coobrigado apresentam tempestivamente e por procurador regularmente constituído, aditamento da Impugnação às fls. 2.650/2.652, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 2.653/2.667.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 2.678/2.693, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto a prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e no mérito propriamente dito, pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 2.697, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 2.699/2.704.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 2.715/2.729.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 2.731/2.741.

A Assessoria do CC/MG comparece novamente aos autos e ratifica seu entendimento anterior.

**DECISÃO**

**Das Preliminares**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alegam os Impugnantes o cerceamento do direito de defesa, em virtude da juntada intempestiva de arquivo digital contendo as notas fiscais emitidas por terceiros e que não foram escrituradas no livro Caixa da empresa.

Entretanto, não lhes assiste razão.

Ao contrário do que afirmam, a inclusão de mídia digital com o espelho das notas fiscais de entrada às fls. 2.644, ocorreu para sanar uma falha na elaboração da peça fiscal, com a finalidade de exibir todos os elementos que serviram de base do crédito tributário e lhes propiciar o direito à ampla defesa previsto no art. 5º, inciso LV, da CF/88.

O Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, dispõe no seu art. 92, *in verbis*:

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

O lançamento fiscal apontou a base legal, as infrações cometidas, a relação das notas fiscais de entrada não lançadas, as quais estão gravadas em CD à fl.104, planilhas explicativas do crédito tributário, além de outros documentos necessários a perfeita identificação da infração à legislação.

Cumprе ressaltar que a comprovação definitiva de que não houve cerceamento de defesa, e que os Impugnantes compreenderam perfeitamente a natureza do Auto de Infração foi a extensa juntada de documentos fiscais promovida pela Defesa, às fls. 145 a 2.642. Como é possível observar, a grande maioria das notas fiscais que compõe o lançamento tributário, foram anexadas ao processo pela Defesa, antes da abertura de prazo para o aditamento da impugnação, conforme fls. 2.643.

Somente a título de exemplo, apresenta-se, a seguir, planilha de confronto entre os DANFEs apresentados pelo Autuado e a localização dos respectivos DANFEs no Anexo I – Relação das Notas Fiscais não registradas no livro Caixa, mídia de fls. 104:

DATA	Nº NOTA FISCAL	LINHA no ANEXO I	FLS. no PTA (1)	VALOR TOTAL NOTA FISCAL (R\$)
03/01/11	73300	9	148	820,36
11/01/11	466313	27	160	825,31
22/03/11	758413	226	276	1.239,81
03/05/11	429431	337	361	337,36
03/01/12	900089	923	751	371,39
28/07/12	184492	1324	1109	46,34
18/01/13	5700932	1734	1434/1435	1.740,66
10/08/13	272175	2061	1720	175,65
14/01/14	270331	2320	1.945	917,53
08/08/14	58233	2900	2322	195,34
14/10/14	345626	3086	2501	889,24

(1) Cópias dos DANFEs não escriturados anexados pelo Autuado na impugnação

Portanto, restou comprovado que o equívoco da não anexação da mídia eletrônica do espelho dos DANFEs ao Anexo 1, não comprometeu a compreensão do feito fiscal, visto que o Autuado possui todos os DANFEs que não foram escriturados.

Além do mais, em decorrência da referida alegação do contribuinte de cerceamento de defesa devido a juntada das notas fiscais constantes do CD às fls. 2644 e, em conformidade com o disposto no § 1º do art. 120 do RPTA, esta Câmara entendeu que devia ser reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para impugnação ou pagamento do crédito tributário, com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração, conforme diligência exarada.

Regularmente intimados, os Impugnantes compareceram novamente aos autos às fls. 2.715/2.729, oportunidade em que aduzem em grande parte os argumentos já apresentados na primeira Impugnação.

Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Também entendem de forma equivocada os Impugnantes, que o Auto de Infração deve ser considerado nulo, por contrariar o disposto no art. 51 do Decreto nº 23.780/84.

O citado decreto encontra-se revogado desde a vigência do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.474/08. O seu art. 70, determina que o Auto de Início de Ação Fiscal deve conter o período da auditoria e o objeto da fiscalização, *in verbis*:

**RPTA**

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (grifou-se)

Assim sendo, agindo em conformidade com o que estabelece a legislação, o Fisco emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000014882-33 (fls. 02), com a informação clara do período fiscalizado e o seu objeto.

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

Induidoso que o Autuado e o Coobrigado compreenderam a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

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

Os Impugnantes fazem pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

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

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

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos; (Grifou-se)

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

### **Prejudicial de Mérito**

#### **Decadência**

Os Autuados alegam a decadência do crédito tributário relativo aos lançamentos ocorridos até 03/02/11, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, pois foram intimados do Auto de Início de Ação Fiscal em 04/02/16.

Entretanto, não lhes assiste razão.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Note-se, todavia, que o referido dispositivo assim preceitua:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face da norma retrotranscrita, resta claro que a aplicação do art. 150, § 4º do CTN é afastada no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ora, no caso dos autos, conforme se verá adiante, houve manifesta ocorrência de dolo, visto que, propositadamente, foram omitidos lançamentos da Conta Caixa, referentes a obrigações da empresa, junto aos seus fornecedores.

Assim, não é o caso de aplicação da regra em análise.

Além do mais, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no AGRAVO em Recurso Especial Nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011, somente expirou em 31/12/16, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que o Autuado e Coobrigado foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 18/03/16.

Portanto, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, relativamente ao período anterior a 03/02/11.

### **Do Mérito**

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/11 a 31/12/14, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apurada mediante a constatação de existência de recursos não comprovados na conta caixa da empresa.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à tributação normal. Para as mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária, exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da citada lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa, por inúmeras vezes, alega que a autuação foi lavrada com base na falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entrada.

Entretanto, a empresa está inscrita no Regime do Simples Nacional, dessa forma, além da apresentação da Declaração de Apuração do Simples Nacional, é obrigatória a escrituração do livro Caixa, conforme estabelece o art. 26 da Lei nº 123/06, *in verbis*:

### LC nº 123/06

Art. 25. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional deverá apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverá ser disponibilizada aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo CGSN e observado o disposto no § 15-A do art. 18.

(...)

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

(...)

§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária. (Grifou-se)

§ 3º A exigência de declaração única a que se refere o caput do art. 25 desta Lei Complementar não desobriga a prestação de informações relativas a terceiros.

Dessa forma, destaca-se que o Auto de Infração foi baseado em duas presunções legais:

- a presunção de que os saldos credores de caixa implicam em saídas desacobertas de documentos fiscais e;

- a presunção de que se reputam verdadeiras as informações prestadas por terceiros em documentos fiscais.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os §§ 1º e 2º do art. 49 da Lei nº 6.763/75 dispõem que se aplica subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, *in verbis*:

### Lei nº 6.763/75

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

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

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

Em consonância com o dispositivo retrotranscrito, o Regulamento do ICMS, por meio do Decreto nº 43.080/02, no art. 194, § 3º, determina que “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”.

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.

Cumprir destacar que a própria Lei Complementar nº 123/06, de regência do Simples Nacional, dispõe que devem ser observadas as presunções e omissões de receitas previstas pelos entes federais abrangidos pela lei, *in verbis*:

### Da Omissão de Receita

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Essa conclusão é corroborada pela decisão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre o assunto em análise (*saldos credores na conta "Caixa"*):

**ACÓRDÃO 105-14.512** EM 17.06.2004. PUBLICADO NO DOU EM: 19.10.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 5A. CÂMARA

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA - OS CHEQUES EMITIDOS PELA CONTRIBUINTE, COMPENSADOS POR INSTITUIÇÃO BANCÁRIA, LANÇADOS A DÉBITO DA CONTA "CAIXA" COMO RECURSO, DEVERÃO TER SEU CORRESPONDENTE REGISTRO A CRÉDITO DESTA CONTA, PELA SAÍDA DE CAIXA PARA O PAGAMENTO DO GASTO, PARA QUE SE OPERE A NEUTRALIDADE DA SISTEMÁTICA CONTÁBIL ADOTADA, VULGARMENTE CHAMADA DE "LANÇAMENTO CRUZADO NA CONTA CAIXA". NÃO COMPROVANDO A EMPRESA O REGISTRO DESTA SAÍDA, É LEGÍTIMA A RECOMPOSIÇÃO DO SALDO DA CONTA "CAIXA", COM A EXCLUSÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE REGISTRADOS COMO INGRESSOS. A CONSEQÜENTE APURAÇÃO DE SALDO CREDOR EVIDENCIA A PRÁTICA DE OMISSÃO DE RECEITAS. (GRIFOU-SE)

(...)

A conta Caixa contém recursos disponíveis, por convenção, lançados a débito, em moeda corrente, seja existente na empresa, seja em bancos, em contas de sua titularidade. No caso de contribuintes obrigados somente à utilização do livro Caixa, o numerário existente nas contas bancárias deve transitar necessariamente pelo livro contábil. Assim sendo, ele jamais terá um saldo credor. Caso isso ocorra, ou existe um erro na contabilização ou existem receitas não lançadas na contabilidade do sujeito passivo, via de regra, com a intenção de diminuir o faturamento.

O procedimento da recomposição consiste em inserir as notas fiscais que não foram contabilizadas na conta caixa, de forma que, a cada lançamento a crédito, o saldo do dia sofra um decréscimo de seu valor, até o ponto em que não há mais recursos a débito para suportar os pagamentos e o caixa ficaria credor.

Como é de todo impossível que exista um caixa credor, esse valor é considerado como saída desacobertada, pois se presume que existia, naquela data, numerário suficiente para efetuar o pagamento, tendo sido ele ocultado da Fiscalização.

Assim, no caso dos autos, o valor de cada saldo credor apurado mensalmente, foi considerado como saída desacobertada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização apresenta a recomposição do livro Caixa, conforme pode ser verificado no Anexo II às fls. 12/15.

Ocorre, todavia, em relação a essa questão, que esta Câmara solicitou esclarecimentos ao Fisco, conforme diligência acima mencionada, da seguinte forma:

*- Esclareça o motivo pelo qual foram feitos ajustes no débito da conta caixa, quando as notas fiscais de aquisição de mercadorias não registradas repercutem no lançamento a crédito da referida conta (saída de recursos).*

Em resposta, a Fiscalização esclarece:

*- Por um lapso, ao invés de se aumentar o crédito, como seria o correto contabilmente, neste trabalho, foi efetuada uma redução do débito. No entanto, esta divergência conceitual contábil não afeta o saldo, como demonstrado no Anexo A desta manifestação, onde efetuamos contabilmente os ajustes necessários e o saldo credor encontrado em cada período se **manteve inalterado**.*

Assim, de acordo com a nova recomposição do livro Caixa, conforme planilha juntada pelo Fisco às fls. 2.700/2.704, nota-se que, de fato, o equívoco em questão foi tão-somente em relação à demonstração da recomposição, que originariamente ocorreu em ajuste a débito, quando o correto seria a crédito, não alterando, contudo, o resultado final, ou seja, os saldos credores da conta Caixa, que foram considerados para efeito das exigências.

Os valores declarados na DASN no exercício de 2011 e PGDAS no período de 2012 a 2014, foram utilizados para obtenção do rateio das saídas desacobertas sujeitas a tributação normal e as saídas desacobertas sujeitas a substituição tributária nas saídas de mercadorias desacobertas, obtidas na recomposição do livro Caixa, conforme pode ser verificado às fls. 17/18.

Quanto a segunda presunção, de que se reputam verdadeiras as informações prestadas por terceiros em documentos fiscais, foi comprovado de forma cristalina, pelo próprio Autuado, a aquisição das mercadorias dos respectivos documentos fiscais, conforme cópias dos DANFES por ele acostados às fls. 131/2.642, que não foram escriturados no livro Caixa, com a finalidade única de omitir o seu real faturamento, e usufruir indevidamente dos benefícios do regime do Simples Nacional.

A título de exemplo, compulsando o livro Caixa, verifica-se que no exercício de 2014, foram escriturados apenas pagamentos de FGTS, salários, contabilidade e pró-labore. Não foi escriturada uma única venda por todo o exercício de 2014, todas as entradas de recursos estão ZERADAS.

Entretanto, foram anexadas, pelo Autuado, as cópias dos DANFES para esse exercício, às fls. 1.913/2.642, cabendo o seguinte questionamento:

Como pode ser admitido que o Contribuinte adquira mercadorias, no exercício de 2014, no total de R\$ 655.087,97 (seiscentos e cinquenta e cinco mil, oitenta e sete reais e noventa e sete centavos) e não escreva nenhuma das vendas?

Na tentativa de rebater essa questão, em sua última Impugnação, o Autuado apresenta a tabela acostada às fls. 2729, intitulada “VALOR COMPRAS R\$ NÃO

LANÇADOS POR FALTA DE ENTREGA”, no valor total de R\$ 2.071.849,76 (dois milhões e setenta e um mil, oitocentos e quarenta e nove reais e setenta e seis centavos), onde relaciona alguns DANFES e respectivos valores, sob o argumento de que, como não ocorreu a entrega, não haveria a incidência do imposto.

Todavia, tal alegação em nada pode afastar as exigências, não sendo, de maneira alguma, suficiente para elidir o trabalho fiscal, pois é totalmente desprovida de elementos comprobatórios da referida falta de entrega das mercadorias.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à tributação normal, e para as mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária, exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da citada lei.

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

(...)

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

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

Cumprir destacar a correção na apuração do crédito tributário, pois a Fiscalização procedeu ao rateio do total de saídas entre operações com e sem substituição tributária, conforme os percentuais encontrados na Declaração do Simples Nacional, informadas pelo Contribuinte.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

No que se refere à alegação dos Autuados de que a penalidade imposta é ilegal e abusiva, ressalta-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que estão, expressamente, previstas na Lei nº 6.763/75.

Ademais, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais está adstrito, dentre outras normas, ao art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, nos seguintes termos:

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

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

(...)

### Sujeição Passiva

Foi incluído no polo passivo o empresário José Tarcísio Rodrigues, que é o responsável pela administração da sua empresa individual, que iniciou suas atividades no ano de 2002. Portanto correta a sua inclusão no polo passivo.

Cumprе destacar, que os fundamentos da empresa individual são estabelecidos no Código Civil, nos arts. 966 e 967, *in verbis*:

#### Código Civil

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. (Grifou-se)

(...)

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

De acordo com o conceito legal de empresário tem-se que não há distinção de personalidade jurídica entre a pessoa física e a pessoa jurídica. Para todos os efeitos legais é pessoa física, embora inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ. Não há separação do patrimônio das pessoas físicas e jurídicas. A responsabilidade patrimonial é ilimitada.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO.

TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) **NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL.** (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (GRIFOU-SE)

Nesse caso, o empresário individual José Tarcísio Rodrigues tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, tem como finalidade, manter o faturamento da empresa dentro dos limites do Simples Nacional, e usufruir indevidamente dos benefícios desse regime.

Lei nº 6.763/75

Art. 21 -

(...)

§ 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.

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.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, demonstrados os valores a serem exigidos, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo os Impugnantes apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o

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

lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 12 de julho de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Presidente**

**Cindy Andrade Moraes  
Relatora**

T

CC/MIG