

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.277/19/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001168669-75  
Impugnação: 40.010147533-59, 40.010147611-90 (Coob.)  
Impugnante: Divipetrol Comércio de Derivados de Petróleo Ltda  
IE: 223850742.00-96  
Ascânio Gontijo Júnior (Coob.)  
CPF: 537.685.316-00  
Proc. S. Passivo: Vinícius Mattos Felício/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a inclusão do sócio-administrador do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS".** Acusação fiscal de ingresso de recursos nas contas “Caixa” e “Bancos”, sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Canceladas as exigências relativas aos recursos com origem comprovada e a exigência do ICMS/ST, por ausência de provas nos autos quanto à entrada de óleo diesel desacobertada de documentação fiscal. Mantida, exclusivamente, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, para os demais lançamentos objeto da autuação.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e bens do ativo permanente do estabelecimento autuado. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 6, art. 6º, inciso II e art.12, § 1º e art. 13 § 15, todos da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação, no exercício de 2015, das seguintes irregularidades:

22.277/19/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, em função da existência de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos” (Exigências: ICMS/ST, MR em dobro e MI – art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75);

2. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, referente às aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo (pneus) do estabelecimento autuado (Exigências: ICMS e MR).

Foi incluído no pelo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador do estabelecimento autuado (fl. 424), Sr. Ascânio Gontijo Júnior, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Quanto à irregularidade nº 01, as exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (óleo diesel), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, § 2º, inciso III e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Com relação à segunda infração, as exigências referem-se ao ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 353/414 e 486/548, requerendo, ao final, o integral provimento de suas defesas.

Acatando parcialmente os argumentos da Autuada, o Fisco promove a retificação da recomposição da conta “Caixa”, **sem, contudo, alterar o crédito tributário**, tendo havido apenas modificações nos períodos em que foram apurados saldos credores na recomposição original, bem como alteração da diferença de saldo em 31/12/15 (*vide* fls. 472/477).

Regulamente cientificados, a Autuada e o Coobrigado aditam suas Impugnações às fls. 593/664 e 677/748, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 759/774.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 783/817, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento, para que sejam promovidas as seguintes retificações no crédito tributário: (i) cancelamento das exigências do ICMS/ST e da MR/ST relativas à irregularidade nº 1; (ii) cancelamento das exigências relativas às Planilhas nºs 1 e 2 do Auto de Infração; (iii) cancelamento das exigências relativas aos lançamentos nºs 01, 05, 06, 22, 23, 24 e 30, listados no Anexo II do parecer da Assessoria.

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

***DECISÃO***

**Das Preliminares**

**Arguição de Nulidade do AI – “Inobservância do Disposto no art. 83 do RPTA” e “Cerceamento de Defesa”**

Os Impugnantes arguem a nulidade do lançamento, utilizando os seguintes argumentos:

• O Auto de Infração não explicita em que medida contratos de empréstimos não podem ter vencimentos idênticos; não esclarece porque contratos de empréstimo poderiam prever ou dispensar cláusulas isentivas de encargos, à luz do princípio da boa-fé e da liberdade de contratar, dispostos no art. 113 e art. 422 do CC/02 e não destaca o dispositivo da legislação que exigiria como requisito de validade de empréstimos a necessidade de registro em cartório;

• O Fisco não lhes oportunizou o direito à apresentação de provas e de esclarecimentos sobre “os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconsideração”, simultaneamente ou após o início da ação fiscal, no prazo de 20 (vinte) dias – art. 83, § 4º, inciso I do RPTA;

RPTA (Decreto nº 44.747/08)

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

[...]

§ 4º Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, simultaneamente ou após o início da ação fiscal, deverá:

I - nos termos deste artigo, intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos e apresentar provas que julgar necessárias, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconsideração.

• O Auto de Infração não trouxe fundamentação e exposição dos motivos determinantes de tributo alicerçado em desconsideração de negócio jurídico, para os fins da validade do lançamento assim erigido – art. 84, § único do RPTA;

Art. 84. A desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador do imposto ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária ensejará o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário.

Parágrafo único. Além de discriminar os elementos constantes do art. 89, o Auto de Infração lançado na forma do caput deverá:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - descrever os atos ou negócios jurídicos praticados;

II - discriminar os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de ocultar a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, consignando se houve falta de propósito negocial, abuso de forma jurídica ou outra situação;

III - descrever os atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos; e

IV - demonstrar o resultado tributário produzido pela adoção dos atos ou negócios equivalentes referidos no inciso III, com especificação, por tributo, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos acréscimos legais.

• O Fisco não motivou no Auto de Infração, “entre outros aspectos, a ocorrência de falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica”, para a desconsideração dos negócios jurídicos – art. 83, § 1º do RPTA.

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica.

Sustentam, nesses termos, que a conclusão insofismável para o caso vertente é a de que, por força da existência de vício que torna inviável o exercício do direito de defesa, dada a ausência/determinação dos motivos fáticos e jurídicos, elementos intrínsecos ao lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, cuja ausência impossibilita a formação do convencimento dos julgadores deste E. Conselho, tornam nulos o AI e todos os lançamentos nele consignados, por manifesto vício material.

Requerem, dessa forma, que diante da violação às normas materiais do lançamento e em função da falta e ausência da descrição dos motivos, na contramão do que dispõem as normas em tela – art. 116 do CTN, art. 205-A da Lei nº 6.763/75, art. 83, § 4º, inciso I e art. 83, § 1º do RPTA – que seja reconhecida a nulidade arguida.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, o presente processo **não** envolve desconsideração de negócios jurídicos.

Para confirmar essa conclusão, *mister* se faz necessário, inicialmente, a transcrição do Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração, *verbis*:

Relatório Fiscal (fls. 15/18)

“... 5.1 – Mercadoria – Saída Desacobertada – Recursos não comprovados em contas do ativo circulante, caixa/bancos – exercício de 2015:

O contribuinte deu ingresso em contas de seu ativo circulante, conta caixa e bancos, de **valores sem lastro**, ou seja, **sem as respectivas formalidades legais ou contábeis**. Planilhas em anexo, num total de (três) [sic], conforme segue:

Planilha nº 1: Planilha contendo valores de supostos empréstimos concedidos pela empresa DP Auto Posto Ltda. Entretanto **nenhum contrato se acha em condições normais de mercado**, tais como: vencimentos idênticos, independentemente da data do suposto empréstimo, com exceção de um deles, cláusula isentando da cobrança de encargos e **falta do registrado [sic] em cartório**;

Planilha nº 2: Planilha contendo valores de supostos empréstimos concedidos pela empresa DP Transportes Ltda. Entretanto **nenhum contrato se acha em condições normais de mercado**, tais como: vencimentos idênticos, independentemente da data do suposto empréstimo, com exceção de um deles, cláusula isentando da cobrança de encargos e **falta do registrado [sic] em cartório**;

Planilha nº 3: Planilha contendo valores lançados a débito da conta ‘Caixa’ suprimindo-a, tendo com origem várias situações, tais como:

[...]

- Valores recebidos de aluguel/empréstimos cujos **contratos não se encontram de acordo com a lei de mercado e de não estarem devidamente registrados em cartório**, em desconformidade com o Art. 221 do CC;

[...]

Tal situação nos autoriza, pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei 6763/75 c/c art. 42 da Lei Federal 9.430/96 e art. 194, inciso I, § 3º da Parte Geral do RICMS/02, a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal ...” (Grifou-se)

Como se vê, ancorado no art. 221 do Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406/02), que se encontra devidamente arrolado dentre os dispositivos infringidos no Auto de Infração, o Fisco sustenta que os contratos de mútuo apresentados pela Autuada **não** servem de lastro para os valores que ingressaram no patrimônio da empresa autuada, lançados a débito das contas “Caixa” e “Bancos”, uma vez que **não** registrados em cartório, não operando, pois, nos termos do referido dispositivo legal, efeitos perante à Fazenda Pública.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas **os seus efeitos**, bem como os da cessão, **não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.**

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Quando o Fisco acrescenta que “o contribuinte deu ingresso em contas de seu ativo circulante, conta caixa e bancos, de valores sem lastro, ou seja, sem as respectivas formalidades legais ou contábeis” e que “*nenhum contrato se acha em condições normais de mercado, tais como: vencimentos idênticos, independentemente da data do suposto empréstimo, com exceção de um deles, cláusula isentando da cobrança de encargos*”, claramente está imputando às partes contratantes (mutuantes e mutuário – estabelecimento autuado) a celebração de contratos de mútuo **simulados**, com o único intuito de lastrear, de forma artificial, recursos que ingressaram nas contas “Caixa” e “Bancos” do estabelecimento autuado, hipótese em que **não** se aplicam os procedimentos da desconsideração de negócios jurídicos, a teor do disposto no art. 205, parágrafo único da Lei nº 6.763/75.

Art. 205. Os atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos de obrigação tributária serão desconsiderados, para fins tributários, pelo Auditor Fiscal da Receita Estadual.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, os quais serão objeto de procedimento distinto. (Grifou-se)

Além disso, o art. 194, § 3º do RICMS/02, utilizado pelo Fisco para respaldar o lançamento, já afasta qualquer hipótese de necessidade de utilização dos procedimentos para desconsideração de negócios jurídicos, pois tal dispositivo estabelece a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, quando constatada a existência de **recursos não comprovados** nas contas “Caixa” ou “Bancos”, ou seja, não haveria nada a desconsiderar, em relação a recursos ingressados no patrimônio da empresa autuada que, segundo a acusação fiscal, não têm lastro documental.

### 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:

[...]

§ 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.

Não há que se falar, também, em falta de motivação do lançamento ou em cerceamento de defesa, como alegam as Impugnantes, pois o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08).

A procedência ou não da acusação fiscal é questão de mérito, mas nos termos em que fundamentada, não representa qualquer ofensa aos dispositivos legais citados pelas Impugnantes, vinculados aos procedimentos necessários para desconsideração de negócios jurídicos.

Por outro lado, o Relatório Fiscal, a fundamentação legal utilizada no lançamento, juntamente com as Planilhas 1, 2 e 3 (fls. 22, 48 e 78), cada uma delas acompanhada dos documentos apresentados pelos Sujeitos Passivos no decorrer da ação fiscal, utilizado para respaldar a acusação fiscal, permitem às Impugnantes a perfeita compreensão do feito fiscal e o exercício do contraditório.

Devem ser rejeitadas, portanto, as prefaciais arguidas pelas Impugnantes.

**Arguição de Nulidade do AI – “Não Disponibilização de Documento Essencial ao Exercício do Direito de Defesa – Recomposição da Conta ‘Caixa’ com Base em Dados não Especificados”**

As Impugnantes argumentam que, na visão do Fisco, *“todos os negócios jurídicos realizados a título de empréstimos para os fins de entrada/saída de recursos estariam em desconformidade com o disposto no art. 221, do Código Civil de 2002. Ato contínuo, os pretensos lançamentos relativos à conta do ativo circulante foram utilizados pela Fiscalização para promover pretensa recomposição da conta ‘Caixa’ – Planilha 3A que acompanha o AI/PTA”*.

Salientam, porém, *“que percorrendo os lançamentos efetuados pela fiscalização não se afigura possível compreender o ponto de partida da análise da fiscalização, nem tampouco, os elementos constitutivos das premissas fiscais”*.

Acrescentam que *“verifica-se apenas que a mencionada planilha retratada no auto de infração a título de recomposição não demonstra e não esclarece como foram realizados os cálculos dos lançamentos a débito e crédito, para fins da suposta arguição de ingresso sem lastro e/ou origem especificada. Compulsando o relatório fiscal, verifica-se apenas que o trabalho fiscal teria recaído sobre o exercício de 2015, servindo-se o Agente de constituição dos pretensos créditos de verificação analítica”*.

Complementam afirmando que o *“método de verificação analítica para se chegar à planilha de recomposição gráfica não esclarece como se procedeu a estas investigações e como foram desdobradas as conclusões para os fins de se colocar em dívida os lançamentos da conta ‘Caixa’ contábil e devidamente registrados pela Impugnante”*.

Sustentam, nesse sentido, que os procedimentos adotados pelo Fisco “*acaba por retirar da Impugnante a prerrogativa do **direito de defesa** relativamente à impugnação específica das premissas e elementos constitutivos dos pretensos créditos tributários em tese demonstrados pelo trabalho de lançamento desenvolvido, em assentimento e atendimento ao ônus da impugnação específica, prevista no art. 3341, do NCPC/2015 e que se aplica como luva à seara dos processos administrativos*”.

No entanto, as alegações das Impugnantes não se coadunam com a realidade dos fatos.

Nesse sentido, há que se esclarecer, inicialmente, que a Planilha 3A (fl. 82) é vinculada, única e exclusivamente, com a Planilha 3, que se refere a valores lançados indevidamente a débito da conta “Caixa”, não tendo, pois, qualquer relação com as Planilhas 1 e 2 (fls. 22 e 48), inerentes aos empréstimos efetuados pelas empresas “Auto Posto Ltda.” e “DP Transportes Ltda.”, por meio de contratos de mútuo, levados a débito da conta “Bancos”, cujos valores foram considerados pelo Fisco como recursos não comprovados, por falta de lastro documental.

Na Planilha 3, através da coluna “Legenda”, o Fisco justificou o motivo pelo qual os valores foram considerados como suprimentos indevidos da conta “Caixa”.

Essa legenda contém 08 (oito) motivações, a saber:

- 1 – Valor de parte do cheque 9347 que foi apresentado via compensação, conforme extrato bancário;
- 2 – Pagamentos diversos efetuados, conforme extrato bancário;
- 3 – Cheques apresentados pelo serviço de compensação, conforme extrato bancário;
- 4 – Depósito efetuado pela ag. 1889 maq. 035030 sequencial 00558, conforme extrato bancário;
- 5 – Ch. 000.600 utilizado para depósito em conta, conforme extrato bancário;
- 6 – Vlr. Empréstimo/aluguel com contrato sem registro em cartório;
- 7 – Vlr. ch. 1132 bco. 756 depositado por R\$ 1.525,00 cujo valor real é de R\$ 525,00, cuja diferença foi debitada;
- 8 – Valor recebido antes do empréstimo cedido.

Em função desses fatos, os recursos foram considerados, como já afirmado, como suprimentos indevidos da conta “Caixa”, tendo sido glosados mediante a elaboração da Planilha 3A, na qual foi efetuada a recomposição da conta contábil em questão, sendo apurados saldos credores e diferença de saldo ao final do exercício, conforme demonstrado na planilha 3A acostada à fl. 82, posteriormente substituída por aquela de fl. 474, na qual o Fisco, após análise dos argumentos das Impugnantes, constatou e retificou alguns erros na recomposição original, sem gerar, contudo, alterações no montante do crédito tributário, mas somente alterações de valores e períodos dos saldos credores e da diferença de saldos no final do exercício.

A recomposição da conta “Caixa”, ao contrário da afirmação das Impugnantes, é bastante simples e foi didaticamente demonstrada pelo Fisco à fl. 474 (após retificação de erros).

Na recomposição são informados, inicialmente, os saldos mensais originais da conta “Caixa” (“**Cópia Fiel**”), de acordo com os dados da escrita contábil do estabelecimento autuado.

A seguir, há o quadro indicativo dos valores de débito mensais, que foram glosados pelo Fisco, por terem sido considerados como suprimentos indevidos da conta “Caixa”.

Por fim, há o quadro demonstrativo da recomposição efetuada, após a glosa dos valores supracitados, com indicação dos novos saldos mensais (“Expressão Real”), tendo sido apurados saldos credores nos meses de março, julho e dezembro de 2015, bem como diferença de saldo ao final do exercício.

A “Diferença de Saldo”, como o próprio nome indica, refere-se à diferença positiva entre o numerário existente no “Caixa”, considerado contado fisicamente na data do balanço patrimonial (31/12/15 // R\$ 210.664,57), e o saldo real apurado (R\$ 25.220,33), após as glosas efetuadas (diferença de saldo = R\$ 210.664,57 - R\$ 25.220,33 = R\$ 185.444,24).

A diferença positiva entre os “saldos finais” indica a existência de numerário em “Caixa” (declarado) em valor superior ao recomposto, o que permite a presunção de que se trata de recurso **não** comprovado, assim como os saldos credores apurados, nos termos previstos no art. 194, § 3º do RICMS/02.

Assim, como já afirmado, **são improcedentes as alegações das Impugnantes** no sentido de que o “*método de verificação analítica para se chegar à planilha de recomposição gráfica não esclarece como se procedeu a estas investigações e como foram desdobradas as conclusões para os fins de se colocar em dívida os lançamentos da conta ‘Caixa’ contábil e devidamente registrados pela Impugnante*” ou que os procedimentos adotados pelo Fisco prejudicam o direito de defesa, pois, como visto, a recomposição da conta “Caixa” está plenamente esclarecida no demonstrativo acostado à fl. 474.

### **Arguição de Cerceamento de Defesa – “Redução do Prazo para Apresentação de Defesa”**

As Impugnantes questionam o prazo de 10 (dez) dias a elas concedido, após a reformulação do crédito tributário, alegando que, por determinação legal, o prazo para impugnação é de 30 (trinta) dias.

Entendem que, ao assim agir, o Fisco cerceou o direito de defesa “*na medida em que o prazo legal para impugnação dos lançamentos retificados e dos documentos foi sobremaneira reduzido, a saber subtração de 20 (vinte) dias dos 30 (trinta) dias definidos na legislação para a apresentação de defesa*”.

Porém, uma vez mais, **verifica-se não assistir razão às Impugnantes**, pois o prazo de 30 (trinta) dias previsto nos arts. 163 da Lei nº 6.763/75 e 117 do RPTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referem-se ao prazo original para apresentação de impugnação, após a notificação do lançamento.

Art. 163. A impugnação será dirigida ao Conselho de Contribuintes e entregue na repartição fazendária competente ou remetida por via postal ou outro meio, conforme dispuser o regulamento, no prazo de trinta dias.

§ 1º Findo o prazo de trinta dias da intimação do contribuinte ou do responsável sem pagamento do débito nem apresentação de defesa, o sujeito passivo será declarado revel, importando em reconhecimento do crédito tributário.

§ 2º Nos dez dias subseqüentes ao término do prazo estabelecido no § 1º, será certificada a revelia, instruído definitivamente o PTA e encaminhado para inscrição do crédito tributário em dívida ativa.

-----  
Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita dirigida ao Conselho de Contribuintes e entregue na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o impugnante ou na Administração Fazendária indicada no Auto de Infração, no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

Parágrafo único. O impugnante poderá remeter a impugnação à repartição indicada no caput por via postal com Aviso de Recebimento, hipótese em que a data da postagem será considerada como a de protocolização.

No caso de reformulação do crédito tributário, o prazo para aditamento da impugnação é de 10 (dez) dias, contado a partir da data da cientificação, nos termos estabelecidos no art. 120, § 2º do RPTA, exceto se a reformulação resultar em aumento do crédito tributário, o que não é o caso dos autos, pois, como já afirmado, a retificação da recomposição da conta “Caixa” não gerou alterações no montante do crédito tributário, mas somente alterações de valores e períodos dos saldos credores e da diferença de saldos no final do exercício.

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

[...]

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para

impugnação, aditamento da 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.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior. (Grifou-se)

Esclareça-se que, contrariamente às alegações das Impugnantes, a retificação do lançamento encontra respaldo no art. 145, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Assim, deve ser rejeitada, mais uma vez, a prefacial arguida pelas Impugnantes.

### **Questões de Cunho Constitucional**

As questões de cunho constitucional suscitadas pelas Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “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”.

Ressalte-se, no entanto, que, no tocante às penalidades aplicadas, foi observado o princípio da reserva legal, uma vez que essas estão expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

### **Do Mérito**

#### **Da Irregularidade nº 01 – Conta “Bancos” – Planilhas 1 e 2**

O Fisco atribui às Impugnantes terem promovido saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, em função da existência de recursos não comprovados na conta “Bancos”.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (óleo diesel), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

As Planilhas 1 e 2 (fls. 22 e 48)<sup>1</sup> são relativas aos empréstimos efetuados pelas empresas “DP Auto Posto Ltda.” e “DP Transportes Ltda.” à Impugnante

<sup>1</sup> Vide planilha-resumo – Anexo I deste parecer.

(estabelecimento atuado), cujo valores foram lançados a débito da conta “Bancos”, que foram considerados pelo Fisco como recursos não comprovados, o que, em tese, autorizaria a utilização da presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos previstos no art. 194, § 3º do RICMS/02.

RICMS/02

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

[...]

§ 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.** (Destacou-se)

Contrapondo-se ao feito fiscal, as Impugnantes relatam, inicialmente, que o Fisco pretende “*a invalidação das operações de empréstimos, suscitando como ‘anormais’ os negócios jurídicos, em clara inovação aos requisitos de validade do negócio jurídico previstos no art. 104, do CC/02*”.

Salientam, contudo, que o Fisco, ao assim proceder, ignorou a materialidade/existência das operações de empréstimo/mútuo realizados pelo estabelecimento atuado e afirmam que, examinando os comprovantes de transferências dos recursos anexados aos autos, “*não restam dúvidas acerca da existência e materialidade das operações, não se tratando, como pretendeu o Fisco, de negócios jurídicos fictícios*”.

Ressaltam, nesse sentido, que o Fisco “*trilhou o caminho da invalidação dos negócios jurídicos de empréstimo/mútuo, afastando-se da VERDADE REAL e colocando em dúvida as operações, que, repita-se, foram devidamente lastreadas pelos comprovantes de transferência dos recursos que formalizam materialmente a existência das operações de empréstimo/mútuo*”.

O Fisco, por sua vez, defende que os contratos de mútuo<sup>2</sup> são simulados, oriundos de conluio entre as empresas envolvidas, nos seguintes termos:

Manifestação Fiscal (fls. 759/774)

“... Em momento algum nos referimos em invalidação das operações de empréstimos, em desconsideração dos negócios jurídicos.

O que não aceitamos são os efeitos dos ‘contratos’, que para valer perante terceiros tem que estar em harmonia com o que dispõe o art. 221 da Lei 10406/02, que instituiu o Código Civil, in verbis:

<sup>2</sup> Vide fls. 23/47 e 49/74.

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público. (grifamos).

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Temos consagrado na Doutrina:

"Instrumento particular": Realizado somente com a assinatura dos próprios interessados, desde que estejam na livre disposição e administração de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova a obrigação convencional, de qualquer valor, sem ter efeito perante terceiros, antes de transcrito no Registro Público" (Grifamos).

"Função probatória": O instrumento particular, além de dar existência ao ato negocial, serve-lhe de prova. Possuindo força probante do contrato entre as partes, sendo que, para valer contra terceiro que do ato não participou, deverá ser registrado no Cartório de Títulos e Documentos, que autentica seu conteúdo. (Grifamos)

Afora o exposto, gostaríamos de ressaltar algumas características totalmente fora dos padrões normais encontradas em 'Contratos de Mútuo', quando estes são feitos dentro dos parâmetros legais, onde são respeitados o objeto, os encargos, o vencimento, a autonomia dos estabelecimentos, dentre outros.

Senão vejamos:

Contratos da DP Auto Posto:

- cláusula "segunda" isentando a cobrança de encargos sobre o contrato;
- contratos com datas/valores diferentes, 28/07/2015 - R\$ 20.000,00, 30/07/2015 - R\$ 60.000,00, 02/09/2015 - R\$ 16.000,00, 25/09/2015 - R\$ 4.000,00, 16/10/2015 - R\$ 36.000,00, 30/10/2015 - R\$ 3.900,00, 04/12/2015 - R\$ 2.000,00, 23/12/2015 - R\$ 12.000,00, todos com data de vencimento idêntica, qual seja 30/09/2016.

Na mesma cláusula do vencimento, terceira, a indicação de que o valor poderá ser pago parceladamente, sem indicar o

aspecto temporal, quando, e o aspecto quantitativo, em quantas parcelas;

Ainda na mesma cláusula a possibilidade do contrato ser prorrogado.

- contrato de 25/11/2015 - R\$ 704.896,45 com vencimento para 31/12/2015, sem encargos e podendo ser pago parceladamente, também sem estabelecimento de prazo e valores das possíveis parcelas.

Ponto de extrema relevância, é o fato do Sr. Ascânio Gontijo Júnior ser sócio administrador das duas empresas, fls 19 e 47, mutuante e mutuária, o que reforça nossa certeza de um conluio entre estas para tentativa de proteção das irregularidades ora detectadas.

Contratos da DP Transportes Ltda:

- cláusula segunda idêntica a dos contratos da DP Auto Posto, isentando da cobrança de encargos;

- contratos com diferentes datas/valores, 29/01/2015 - R\$ 3.000,00, 25/02/2015 - R\$ 1.000,00, 26/02/2015 - R\$ 200,00, 27/02/2015 - R\$ 10.000,00, 06/03/2015 - R\$ 22.000,00, 01/04/2015 - R\$ 26.000,00, 15/05/2015 - R\$ 109.093,50, 01/09/2015 - R\$ 16.472,79, 25/09/2015 - R\$ 1.600,00, 25/09/2015 - R\$ 5.000,00, 13/10/2015 - R\$ 6.000,00, porém com mesma data de vencimento, qual seja 31/12/2015;

- Na mesma cláusula do vencimento, terceira, a indicação de que o valor poderá ser pago parceladamente, sem indicar o aspecto temporal, quando, e o quantitativo, em quantas parcelas;

- Ainda na mesma cláusula a possibilidade do contrato ser prorrogado.

- Dois contratos de 'empréstimos' com mesma data, 25/09/2015, um no valor de R\$ 1.600,00 e outro no valor de R\$ 5.000,00.

Conforme podemos observar, às fls. 77, a Sra. Rogéria Araújo Guimarães Gontijo é sócia administradora da DP Transportes, além de figurar como sócia na Divipetrol Comércio de Derivados de Petróleo, juntamente com Sr. Ascânio Gontijo Júnior, fls 19.

Podemos observar, ainda, às fls. 75, que o faturamento da DP Transportes Ltda, empresa enquadrada no SIMPLES NACIONAL, no exercício de 2015, foi de R\$ 374.819,73 e

que os ‘empréstimos’ para a Divipetrol somaram R\$ 194.366,29, ou seja 51,85 % de todo seu faturamento.

De uma análise mais acurada dos citados ‘Contratos de Mútuo’, temos a convicção de que na verdade trata-se de um conluio destas empresas.

Com sócios interligados, a finalidade é a de uma dar ‘socorro’ à outra, quando esta estiver com problemas de caixa, evitando-se assim a aparição de saldo credor na conta.

Como é possível uma empresa cadastrada no regime ‘Simples Nacional’ emprestar 51,85% do seu faturamento para outra. Como se pagam as despesas com manutenção de suas atividades tais como material de uso e consumo, mão-de-obra, encargos sociais, etc.?

A resposta é:

Numa eventual fiscalização, simula-se um empréstimo através de um suposto contrato.

Contrato esse com cláusulas super benevolentes, totalmente fora dos parâmetros usuais do mercado. Onde tudo pode.

Inclusive contratos de valores totalmente irrisórios tais como R\$ 200,00 - R\$ 1.600,00, onde se paga quando puder e quanto quiser.

Com a mesma forma (layout) do texto em todos os pseudo documentos, leva a certeza de tratarem-se de documentos maculados de falsidade ideológica.

Não se respeita a autonomia dos estabelecimentos, legalmente prevista.

A formalização dos supostos empréstimos é precária, os contratos não estão registrados, nem sequer a assinatura foi reconhecida.

O que importa é que o fluxo de caixa seja atendido, de que maneira for.

Portanto trata-se de um engendramento malicioso, um conluio, objetivando única e exclusivamente o controle do saldo da conta do ativo circulante ‘caixa’, para tentar encobrir as vendas efetuadas à margem da contabilidade.”

Ressalte-se, inicialmente, que este E. Conselho tem pacificado o entendimento de que, em casos envolvendo suprimento das contas “Caixa” e “Bancos”, vinculados a contratos de mútuo, o Sujeito Passivo, para elidir a acusação fiscal, deve apresentar prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quanto à efetividade do ingresso dos recursos no patrimônio da empresa e que esses recursos têm origem em contas correntes de titularidade dos respectivos mutuantes (identificação da origem e efetiva entrada dos recursos na empresa), podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

ACÓRDÃO Nº 19.606/10/3ª:

“... OBSERVA-SE DAS PEÇAS QUE COMPÕEM O PRESENTE TRABALHO FISCAL, QUE O FISCO VERIFICOU NO LIVRO CAIXA DA CONTRIBUINTE, LANÇAMENTOS À DÉBITO SOB O TÍTULO DE “EMPRÉSTIMOS”, REPRESENTANDO INGRESSOS DE RECURSOS FINANCEIROS NA EMPRESA, NO VALOR TOTAL DE R\$ 72.000,00 (SETENTA E DOIS MIL REAIS).

[...]

**É IMPRESCINDÍVEL QUE A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS SEJA FEITA CUMULATIVA E INDISSOCIÁVEL COM A EFETIVIDADE DA ENTREGA CORRESPONDENTE, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL, IDÔNEA E COINCIDENTE EM DATAS E VALORES. NO ENTANTO, NÃO SE ENCONTRA ACOSTADA AOS AUTOS A DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS.**

CASO CONTRÁRIO, NÃO COMPROVADA A ORIGEM E A EFETIVIDADE DA ENTREGA DO NUMERÁRIO À EMPRESA, PRESUMEM-SE QUE TAIS RECURSOS SE ORIGINARAM EM RECEITAS OMITIDAS E MANTIDAS À MARGEM DA CONTABILIDADE, OS QUAIS, QUANDO NECESSÁRIO RETORNAM AO CAIXA DA EMPRESA POR MEIO DO ARTIFÍCIO CONTÁBIL DE ESCRITURÁ-LOS COMO SUPRIMENTOS DE SÓCIOS, AO MESMO TEMPO EM QUE “LEGÍTIMA” OBRIGAÇÕES DA EMPRESA PARA COM OS SÓCIOS SUPRIDORES.

NÃO SENDO POSSÍVEL FAZER PROVA DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS QUE SUPOSTAMENTE SE TRANSFERIRAM DO PATRIMÔNIO DO SÓCIO PARA O PATRIMÔNIO DA AUTUADA, MEDIANTE DEPÓSITOS, EXTRATOS BANCÁRIOS, OU OUTROS MEIOS DE PROVA, BEM COMO A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO NUMERÁRIO DE FORMA INEQUÍVOCA, RESTOU CARACTERIZADA A OMISSÃO DE RECEITA ATRAVÉS DA SAÍDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, SÓ RESTANDO AO FISCO DESCONSIDERAR OS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS, CONFORME PRESCREVE O ART. 194, INCISO I, § 3º DO RICMS/02, *IN VERBIS:...*” (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 19.540/10/3ª:

“... A IRREGULARIDADE REFERE-SE A SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NOS TERMOS DA PRESUNÇÃO LEGAL PREVISTA NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 194, § 3º DO RICMS/02, FACE À EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA.

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O LIVRO CAIXA DA EMPRESA ENCONTRA-SE ACOSTADO ÀS FLS. 74/102, SENDO QUE OS RECURSOS CUJOS INGRESSOS NÃO FORAM COMPROVADOS ESTÃO LISTADOS NA PLANILHA DE FLS. 65/66, OS QUAIS FORAM LANÇADOS NO CAIXA MEDIANTE UTILIZAÇÃO DOS HISTÓRICOS “EMPRÉSTIMO CONF. COMPROVANTE EMPRÉST. MÚTUO”, “TRANSFERÊNCIA DO CAIXA DA PESSONHA”, “TRANSFERÊNCIA TRANSFERIDO CAIXA PESSONHA”, “VLR. REFERENTE EMPRÉSTIMO” E “VLR. REFERENTE EMPRÉSTIMO N/DATE”, CONFORME DEMONSTRA A PLANILHA DE FLS. 159.

[...]

AS PRESUNÇÕES LEGAIS *JURIS TANTUM* TÊM O CONDÃO DE TRANSFERIR O ÔNUS DA PROVA DO FISCO PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, CABENDO A ESTE COMPROVAR A NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO PRESUMIDA, CONFORME DEMONSTRAM AS EMENTAS ABAIXO:

[...]

PORTANTO, A APRESENTAÇÃO DE CONTRATOS DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS.

ASSIM, INDEPENDENTEMENTE DE SEREM FRUTO OU NÃO DE UMA SIMULAÇÃO, OS REFERIDOS CONTRATOS NÃO TÊM O CONDÃO DE ELIDIR O FEITO FISCAL, POIS **NÃO COMPROVAM O INGRESSO DO NUMERÁRIO NA CONTA CAIXA DA EMPRESA**, SENDO INCAPAZ, PORTANTO, DE AFASTAR A ACUSAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS...” (DESTACOU-SE)

Essa é a mesma linha de entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do E. Tribunal de Justiça deste Estado, com decisões que foram assim ementadas:

ACÓRDÃO Nº 12-22915 DE 16 DE FEVEREIRO DE 2009 – 4ª TURMA

EMENTA:

“OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A ACIONISTA CONTROLADOR. SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99). A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA." (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL:

EMENTA:

"EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, **MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES** E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL." (GRIFOU-SE)

Portanto, se o Sujeito Passivo apresentar documentação comprobatória do efetivo comprovante do empréstimo, compreendendo não só o contrato entre as partes, como também da transferência dos valores questionados, afasta-se a presunção legal de saídas desacobertadas prevista no art. 194, § 3º do RIMCS/02.

Caso contrário, a irregularidade é considerada como provada, nos termos previstos 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.

Conforme tabela constante no Anexo I do parecer da Assessoria, coluna "Extrato Bancário", no caso do presente processo a origem e o ingresso dos recursos vinculados aos contratos de mútuo questionados estão devidamente comprovados nos autos, pois nos próprios extratos bancários das contas correntes do estabelecimento atuado constam não só os valores depositados via TED, como também a identificação dos remetentes, quais sejam: DP Auto Posto Ltda. e DP Transportes Ltda.

A título de exemplo, no dia 29/01/15, no extrato bancário da conta corrente do estabelecimento atuado no Banco Bradesco (fl. 215), consta depósito no valor de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

R\$ 3.000,00, com o seguinte histórico: TRANSF CC PARA CC PJ – DP TRANSPORTES LTDA.

Há dois lançamentos específicos, para os quais são pertinentes as seguintes informações:

- 15/05/15 – R\$ 109.093,503 (fls. 63/66)

Para esse lançamento, a DP Transportes Ltda. transferiu, via TED, diretamente para a fornecedora da Autuada (Ipiranga Produtos de Petróleo S/A) a quantia de R\$ 109.093,50 (fl. 65).

O título bancário de mesmo valor está acostado à fl. 66, no qual se verifica que o sacado é o estabelecimento autuado (Divipetrol Comércio de Derivados de Petróleo Ltda.).

Esse valor foi registrado na contabilidade da Autuada a débito da conta “Fornecedores” (Cia de Petróleo Ipiranga), pela baixa do título/obrigação, e a crédito de “Empréstimo” (DP Transportes Ltda.), cujo contrato de mútuo está anexado à fl. 63.

Esses documentos comprovam o empréstimo, independentemente de o recurso ter transitado pela conta corrente da Autuada, pois o registro contábil se coaduna com a realidade dos fatos.

- 26/11/15 – R\$ 704.896,454 (fls. 37, 315 e 456)

No extrato bancário acostado à fl. 315, consta o depósito da importância em epígrafe, com o histórico “DEP CHEQUE COOP/AG”.

Por sua vez, à fl. 456 consta cópia do anverso do cheque nº 001.300, de emissão da empresa Auto Posto Ltda., de mesmo valor. O contrato de mútuo encontra-se acostado à fl. 37.

Como o Fisco não contesta que o referido cheque tenha dado origem ao depósito efetuado pela Autuada em sua conta corrente bancária, deve-se considerar como comprovado o empréstimo em questão.

Os argumentos utilizados pelo Fisco para a manutenção das exigências relativas a esses empréstimos, já reproduzidos anteriormente, são indícios que, sem outros elementos, não têm força suficiente para caracterizar a alegada simulação de negócios, mediante conluio das empresas envolvidas, ou seja, não são suficientes para descaracterizar a efetivação dos empréstimos ora analisados.

Assim sendo, devem ser canceladas as exigências fiscais vinculadas às Planilha 1 e 2, uma vez que, pelo que consta dos autos, a efetivação dos empréstimos foi devidamente comprovada pela Autuada, motivo pelo qual deve ser afastada a presunção legal de saídas desacobertas prevista no art. 194, § 3º do RIMCS/02.

### **Da Irregularidade nº 01 – Conta “Caixa” – Planilha 3**

<sup>3</sup> Vide lançamento com o número de ordem “7” – Anexo I do parecer.

<sup>4</sup> Vide lançamento com o número de ordem “17” – Anexo I do parecer.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Planilha nº 03 (fl. 78/80)<sup>5</sup> refere-se a valores que foram lançados indevidamente a débito da conta “Caixa”, sem o respectivo “lançamento cruzado”, na mesma data e com mesmo valor, a débito de uma conta de obrigação (Passivo ou Despesa) e a crédito da conta “Caixa”.

Esses valores foram glosados da conta “Caixa” pelos motivos indicados na legenda descrita à fl. 80, a saber:

- 1 – Valor de parte do cheque 9347 que foi apresentado via compensação, conforme extrato bancário;
- 2 – Pagamentos diversos efetuados, conforme extrato bancário;
- 3 – Cheques apresentados pelo serviço de compensação, conforme extrato bancário;
- 4 – Depósito efetuado pela ag. 1889 maq. 035030 sequencial 00558, conforme extrato bancário;
- 5 – Ch. 000.600 utilizado para depósito em conta, conforme extrato bancário;
- 6 – Vlr. Empréstimo/aluguel com contrato sem registro em cartório;
- 7 – Vlr. ch. 1132 bco. 756 depositado por R\$ 1.525,00 cujo valor real é de R\$ 525,00, cuja diferença foi debitada;
- 8 – Valor recebido antes do empréstimo cedido.

Nas linhas que se seguem serão analisados os lançamentos contábeis vinculados a cada uma das motivações supracitadas, que levaram o Fisco a glosar os respectivos valores e recompor a conta “Caixa” (Planilha 3A retificada – fl. 474), oportunidade em que apurou saldos credores nos meses de abril, julho e dezembro de 2015, bem como diferença de saldo no final do mesmo exercício.

### **• Dos Motivos 1 e 3:**

O suprimento indevido da conta “Caixa” foi apurado mediante a constatação da existência de lançamentos contábeis a débito da referida conta, relativos a valores vinculados a cheques compensados.

Os cheques compensados, por não representarem ingressos efetivos de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “Caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram os cheques emitidos.

Assim, se a conta “Caixa” fosse utilizada de forma transitória, no chamado lançamento cruzado, os lançamentos a débito dessa conta, deveriam ser neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, ou seja, a débito de uma conta de obrigação (*Passivo ou Despesa*) e a crédito da conta “Caixa” (*Ativo*), baixa esta não comprovada pela Impugnante.

Ora, se o beneficiário do cheque não é o próprio contribuinte emitente e sim terceira pessoa (ou destinado a pagamentos diversos), o recurso dele proveniente,

<sup>5</sup> Vide planilha-resumo no Anexo II deste parecer.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançado indevidamente no caixa, caracteriza-se como um recurso não comprovado, uma vez que o numerário relativo ao cheque, por ter sido destinado a terceiros, não ingressa na conta “Caixa”.

Segue essa linha o Acórdão CSRF/01-04.012, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, conforme ementa abaixo reproduzida:

CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO À DÉBITO DE CAIXA DE CHEQUES CUJA COMPENSAÇÃO SE DEU EM FAVOR DE PESSOAS ESTRANHAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO MESMO DIA E NO MESMO VALOR, **CONFIGURA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO NA FORMA PRESUNTIVA, MAS NA CONCRETA, NO VALOR DO SUPRIMENTO INEXISTENTE.** NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. (GRIFOU-SE)

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.

Observe-se que o acórdão em questão faz menção a omissão de receitas, em montante equivalente ao valor do suprimento inexistente, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma concreta e não presuntiva, exatamente em função de ser considerado inexistente o suprimento oriundo de cheques compensados.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao estornar os lançamentos indevidos a débito da conta “Caixa”, relativos aos cheques em questão, inserindo posteriormente esses valores na recomposição da referida conta.

### **• Do Motivo 2:**

→ Lançamento nº 1:

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
1	09/01/15	3.921,00	VR. SAQUE CAIXA, CHEQUE NRO 000549	CHEQUE DE Nº 00549 NO VALOR DE R\$ 16.603,51 - FOI UTILIZADO PARA PAGAMENTOS DE DIVERSOS TÍTULOS, SENDO A DIFERENÇA DE R\$ 3.921,00 LEVADA A CAIXA POR NÃO TER SIDO POSSÍVEL LIQUIDAR TODOS OS TÍTULOS NO BANCO (VIDE FL. 85)

À fl. 262, consta no extrato bancário do estabelecimento autuado a liquidação do cheque nº 000.549, no valor de R\$ 16.603,51, com o histórico “Pgts – Cheque própria COOP/AG”.

Ao prestar esclarecimentos ao Fisco, à época do início da ação fiscal, a Impugnante apresentou os documentos de fls. 89/90, cujas obrigações, no valor total de R\$ 12.682,51<sup>6</sup>, teriam sido pagas por meio do cheque supracitado.

<sup>6</sup> R\$ 12.682,51 = R\$ 82,51 + 12.600,00

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A diferença entre o valor do cheque liquidado e as obrigações pagas corresponde exatamente ao valor lançado no “Caixa” da empresa (R\$ 3.921,00), confirmando a alegação da Impugnante descrita no quadro acima.

Dessa forma, **devem ser excluídas as exigências** relativas ao valor de R\$ 3.921,00, uma vez que o lançamento contábil efetuado a débito da conta “Caixa” é perfeitamente compatível com a realidade dos fatos, ou seja, que o referido valor, correspondente à diferença entre o cheque liquidado e as obrigações pagas, tenha sido direcionado para o caixa da empresa.

→ Lançamento nº 4:

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
4	26/02/15	99,90	SAQUE SUPRIMENTO DE CAIXA CONF PAGTO ELETRÔNICO N/DATA	O VALOR DE R\$ 89,90 REFERE-SE A TÍTULO DO FORNECEDOR UNITEC NF 003011 NÃO RECEBIDO PELO BANCO EM 26/02/15, LIQUIDADO POSTERIORMENTE EM 06/03/15 ATRAVÉS DO CH. 009398 (VIDE FL. 86)

Não houve saque bancário para pagamento da obrigação no valor de R\$ 99,90, como consta no histórico contábil da escrita comercial da Impugnante.

O que se verifica nos autos é que, no dia 26/02/15, houve um débito no extrato bancário da Impugnante (fl. 221) no valor de R\$ 849,90, com o histórico “Pfor Tit Outros Bancos”, que correspondia, de acordo com a listagem acostada à fl. 143, a pagamentos vinculados aos títulos da “Unitec” (R\$ 99,90) e “Itaúna Auto” (R\$ 750,00). O lançamento contábil correspondente deveria ser a débito da conta “Fornecedores” e a crédito da conta “Bancos” e não a débito do “Caixa” e a crédito de “Bancos”.

Em 03/03/15 (fl. 223), houve o estorno do pagamento bancário, com o histórico “Pgto Devolv Bco Cedente”, que deveria originar um lançamento a débito da conta “Bancos” e a crédito da conta “Fornecedores”.

Posteriormente, em 09/03/15, houve o pagamento do mesmo valor (fl. 225), através do cheque nº 9398, constando no extrato bancário o histórico “cheque compensado” (Débito: “Fornecedores” // Crédito: “Bancos”).

Não tendo havido o saque bancário, como consta no histórico contábil, verifica-se que houve um suprimento indevido da conta “Caixa”, pois o valor em questão não ingressou na referida conta.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

→ Lançamento nº 5:

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
5	27/02/15	974,01	VR. SUPRIMENTO DE CAIXA, CHEQUE NRO 000602	O CHEQUE Nº 00602 NO VALOR DE R\$ 29.484,00 FOI UTILIZADO PARA PAGAMENTO DE DIVERSOS TÍTULOS. A DIFERENÇA DE R\$ 974,01 FOI LEVADA A CAIXA POR NÃO SER POSSÍVEL LIQUIDAR TODOS OS TÍTULOS NO BANCO (VIDE FL. 85).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta no extrato bancário do estabelecimento autuado a liquidação do cheque nº 000.602 (fl. 268), no valor de R\$ 29.484,00, com o histórico “Pgts – Cheque própria COOP/AG”.

A Impugnante apresentou os documentos de fls. 92/99, cujas obrigações, no valor total de R\$ 28.509,99<sup>7</sup>, teriam sido pagas por meio do cheque supracitado.

A diferença entre o valor do cheque liquidado e as obrigações pagas corresponde exatamente ao valor lançado no “Caixa” da empresa (R\$ 974,01), confirmando a alegação da Impugnante descrita no quadro acima.

Dessa forma, **devem ser excluídas as exigências** relativas ao valor de R\$ 974,01, uma vez que o lançamento contábil efetuado a débito da conta “Caixa” é perfeitamente compatível com a realidade dos fatos, ou seja, que o referido valor, correspondente à diferença entre o cheque liquidado e as obrigações pagas, tenha sido direcionado para o caixa da empresa.

→ Lançamento nº 6:

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
6	31/03/15	995,16	VR. SUPRIMENTO DE CAIXA, CHEQUE NRO 000828	O CHEQUE Nº 00828 NO VALOR DE R\$ 4.328,93 FOI UTILIZADO PARA PAGAMENTO DE DIVERSOS TÍTULOS. A DIFERENÇA DE R\$ 995,16 FOI LEVADA A CAIXA POR NÃO SER POSSÍVEL LIQUIDAR TODOS OS TÍTULOS NO BANCO (VIDE FL. 85).

Assim como no item anterior, consta no extrato bancário do estabelecimento autuado a liquidação do cheque nº 000.828 (fl. 273), no valor de R\$ 4.328,93, com o histórico “Pgts – Cheque própria COOP/AG”.

A Impugnante apresentou os documentos de fls. 101/108, cujas obrigações, no valor total de R\$ 3.333,77<sup>8</sup>, teriam sido pagas por meio do cheque supracitado.

A diferença entre o valor do cheque liquidado e as obrigações pagas corresponde exatamente ao valor lançado no “Caixa” da empresa (R\$ 995,16), confirmando a alegação da Impugnante descrita no quadro acima.

Dessa forma, **devem ser excluídas as exigências** relativas ao valor de R\$ 995,16, uma vez que o lançamento contábil efetuado a débito da conta “Caixa” é perfeitamente compatível com a realidade dos fatos, ou seja, que o referido valor, correspondente à diferença entre o cheque liquidado e as obrigações pagas, tenha sido direcionado para o caixa da empresa.

→ Lançamento nº 22:

<sup>7</sup> R\$ 28.509,99 = R\$ 150,48 + R\$ 545,00 + R\$ 1.333,15 + R\$ 24.174,00 + R\$ 353,50 + R\$ 69,40 + R\$ 834,46 + R\$ 350,00 + R\$ 700.

<sup>8</sup> R\$ 3.333,77 = R\$ 34,86 + R\$ 92,07 + R\$ 287,64 + R\$ 289,60 + R\$ 92,79 + R\$ 211,50 + R\$ 100,00 + R\$ 2.074,00 + R\$ 151,31.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
22	29/04/15	835,17	PAGO REC NRO 0000970101, DE REFORÇO DE CAIXA, CHEQUE NRO 000877	O CHEQUE Nº 00877 NO VALOR DE R\$ 2.207,14 FOI UTILIZADO PARA PAGAMENTO DE DIVERSOS TÍTULOS. A DIFERENÇA DE R\$ 835,17 FOI LEVADA A CAIXA POR NÃO SER POSSÍVEL LIQUIDAR TODOS OS TÍTULOS NO BANCO (VIDE FLS. 85/86).

Aplicam-se ao presente caso as mesmas observações acima, ou seja, consta no extrato bancário do estabelecimento autuado a liquidação do cheque nº 000.877 (fl. 278), no valor de R\$ 2.207,14, com o histórico “Pgto – Cheque própria COOP/AG”.

A Impugnante apresentou os documentos de fls. 110/112, cujas obrigações, no valor total de R\$ 1.371,97<sup>9</sup>, teriam sido pagas por meio do cheque supracitado.

A diferença entre o valor do cheque liquidado e as obrigações pagas corresponde exatamente ao valor lançado no “Caixa” da empresa (R\$ 835,17), confirmando a alegação da Impugnante descrita no quadro acima.

Dessa forma, **devem ser excluídas as exigências** relativas ao valor de R\$ 835,17, uma vez que o lançamento contábil efetuado a débito da conta “Caixa” é perfeitamente compatível com a realidade dos fatos, ou seja, que o referido valor, correspondente à diferença entre o cheque liquidado e as obrigações pagas, tenha sido direcionado para o caixa da empresa.

→ Lançamento nº 23:

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
23	29/05/15	2.109,11	PAGO SUPRIMENTO DE CAIXA, CHEQUE NRO 000919	O CHEQUE Nº 00919 NO VALOR DE R\$ 30.224,50 FOI UTILIZADO PARA PAGAMENTO DE DIVERSOS TÍTULOS. A DIFERENÇA DE R\$ 2.109,11 FOI LEVADA A CAIXA POR NÃO SER POSSÍVEL LIQUIDAR TODOS OS TÍTULOS NO BANCO (VIDE FL. 86).

A liquidação do cheque nº 000.919, no valor de 30.224,50, consta no extrato bancário acostado à fl. 285 e que as liquidações efetuadas referem-se aos documentos de fls. 114/118.

A diferença entre o valor do cheque liquidado e as obrigações pagas corresponde exatamente ao valor lançado no “Caixa” da empresa (R\$ 2.109,11).

Dessa forma, **devem ser excluídas as exigências** relativas ao valor de R\$ 835,17, uma vez que o lançamento contábil efetuado a débito da conta “Caixa” é perfeitamente compatível com a realidade dos fatos, ou seja, que o referido valor, correspondente à diferença entre o cheque liquidado e as obrigações pagas, tenha sido direcionado para o caixa da empresa.

→ Lançamento nº 29:

<sup>9</sup> R\$ 1.371,97 = R\$ 602,09 + R\$ 476,20 + R\$ 141,33 + R\$ 152,35 (o valor de R\$ 602,09 está apenas indicado na cópia do cheque como sendo Guia de Recolhimento de Contribuição Sindical Urbana) 22.277/19/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
29	10/11/15	56,64	VR. SAQUE DIF. CAIXA, CHEQUE NRO 001144	O CHEQUE Nº 001144 NO VALOR DE R\$ 11.088,53 FOI UTILIZADO PARA PAGAMENTO DE DIVERSOS TÍTULOS. A DIFERENÇA DE R\$ 56,64 FOI LEVADA A CAIXA POR NÃO SER POSSÍVEL LIQUIDAR TODOS OS TÍTULOS NO BANCO (VIDE FL. 86).

No presente caso, não há correspondência entre a diferença do valor do cheque liquidado (R\$ 11.088,53 – fl. 306) e as obrigações supostamente liquidadas (fls. 120/138).

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

### **• Do Motivo 4:**

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
24	16/06/15	637,00	VR ESTORNO BANCO 237 AGÊNCIA 03484 CONTA 34434	O VALOR DE R\$ 637,00 REFERE-SE A DEPÓSITO EFETUADO E ESTORNADO PELO BANCO POR TER APURADO DIVERGÊNCIA DE VALORES, CONFORME EXTRATO BANCÁRIO (VIDE FL. 86)

Conforme extrato bancário acostado às fls. 240/241, o depósito inicialmente creditado na conta corrente do estabelecimento autuado, no valor de R\$ 637,00, foi estornado no mesmo dia, constando como motivo o seguinte histórico: “Operação Irregular BDN – Conteúdo do Envelope a Maior”.

Partindo-se do pressuposto que o depósito tenha tido origem no próprio caixa da empresa, uma vez que não há nenhuma informação em contrário nos autos, além de não ter sido acostado ao processo os livros contábeis da empresa, o lançamento original seria a débito da conta “Bancos” e a crédito da conta “Caixa”.

Tendo ocorrido o estorno do crédito bancário, o lançamento contábil seguinte seria a débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Bancos”, no exato valor de R\$ 637,00, para anular ou neutralizar os efeitos do lançamento anterior.

Não há que se falar, portanto, em presunção legal de saídas desacobertas em relação a valor de depósito que foi estornado pela instituição bancária, motivo pelo qual **devem ser canceladas as exigências fiscais** relativas ao valor de R\$ 637,00.

### **• Do Motivo 5:**

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
3	24/02/15	11.400,00	VR. SUPRIMENTO CAIXA, CHEQUE NRO 000600	O CHEQUE 00600 FOI EMITIDO PARA REFORÇO DE CAIXA (VIDE FL. 86)

A alegação da Impugnante não se coaduna com a realidade dos fatos, pois, conforme extrato bancário acostado à fl. 268, o cheque nº 000.600, no valor de R\$ 11.400,00, foi debitado na conta corrente bancária, constando como histórico “Chq Coop/Ag – Dep. em Conta”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Se o cheque foi utilizado para depósito, não pode ter sido sacado para suprir a conta “Caixa”.

Corretas, portanto, as exigências fiscais em relação ao lançamento em apreço.

### • **Do Motivo 6:**

→ Lançamento nº 27:

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
27	13/10/15	6.000,00	VLR. EMPRÉSTIMO DA DP TRANSPORTES N/DATA	CONTRATO DE MÚTUO COM A EMPRESA DP TRANSPORTES LTDA (VIDE FLS. 73/74).

Conforme já afirmado, o Sujeito Passivo, para afastar a presunção legal de omissão de receitas, deve apresentar prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, quanto à efetividade do ingresso dos recursos no patrimônio da empresa e que esses recursos têm origem em conta corrente de titularidade do respectivo mutuante (identificação da origem e efetiva entrada dos recursos na empresa).

A apresentação de contrato de mútuo, por si só, não basta para elidir a acusação fiscal, porque não prova nem a origem nem a efetiva entrega dos recursos. Apenas indica que aquela pessoa teria condições, em tese, de fornecer os recursos.

Assim, independentemente de serem fruto ou não de uma simulação, o referido contrato não tem o condão de elidir o feito fiscal, pois não comprova o ingresso do numerário na conta “Caixa” da empresa.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

→ Lançamento nºs 28 e 32:

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
28	30/10/15	100.000,00	RECEBIMENTO DE ALUGUEL DE JAN A OUT/2015	O VALOR DE R\$ 100.000,00 REFERE-SE A ALUGUÉIS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE DE DP AUTO POSTO, CONFORME CÓPIA DO CONTRATO E RECIBOS EM ANEXO (VIDE FL. 86)
32	30/12/15	10.000,00	RECEBIMENTO DE ALUGUEL DE NOV/2015 N/DATA	O VALOR DE R\$ 10.000,00 REFERE-SE A RECEBIMENTO DE ALUGUEL DE DP AUTO POSTO CONFORME RECIBO EM ANEXO (VIDE FL. 87)

Para esses lançamentos, a Impugnante apresentou apenas um Contrato Particular de Locação de Bens” (fls. 153/155), no valor de R\$ 5.000,00 ao mês, e os recibos acostados às fls. 156/167.

Os valores não conferem, pois o aluguel referente ao período de janeiro a outubro de 2015 deveria corresponder a R\$ 50.000,00, e não a R\$ 100.000,00; o aluguel de novembro de 2015 seria de R\$ 5.000,00, e não R\$ 10.000,00.

Além disso, não há a comprovação nos autos do efetivo ingresso na conta “Caixa” dos valores supracitados (R\$ 100.000,00 e R\$ 10.000,00, respectivamente), tendo como origem recursos oriundos da empresa DP Auto Posto Ltda.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

### **• Do Motivo 7:**

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
30	23/11/15	1.000,00	VR ESTORNO LANÇAMENTO A MAIOR	O VALOR DE R\$ 1.000,00 REFERE-SE A ESTORNO DE DEPÓSITO EFETUADO A MAIOR, CONFORME CÓPIA EXTRATO ANEXO (VIDE FL. 86).

A Impugnante apresentou extrato bancário (fl. 313), no qual consta o seguinte histórico: “DEPAMAIOR – Outros Débitos – Ch. 001.132 Bco 745 Ag 3099 – Compe 20Nov15 por R\$ 1.525,00 – Valor correto R\$ 525,00”.

Verifica-se, portanto, que o banco efetivamente lançou um débito na conta bancária do estabelecimento autuado, no valor de R\$ 1.000,00, para retificar um depósito que havia sido creditado a maior.

Como não consta nos autos os livros contábeis do estabelecimento autuado, não há como verificar como foi feito o lançamento contábil original do depósito e se este teve origem em recursos existentes no próprio caixa da empresa.

De toda forma, ainda que a conta “Caixa” tenha sido utilizada indevidamente para fins de retificação do saldo da conta corrente bancária, após o estorno efetuado, tal fato não permite a utilização da presunção legal de omissão de receitas, uma vez que tal presunção não deve prevalecer quando se constata um mero erro contábil, que, se retificado, não representaria aumento artificial das disponibilidades da empresa, especialmente pelo fato de o valor questionado estar claramente descrito em extrato bancário como um estorno de depósito efetuado por valor a maior, havendo, pois, um vínculo idôneo entre o lançamento, ainda que errôneo, com dados fornecidos por instituições financeiras.

Não há que se falar, portanto, em presunção legal de saídas desacobertadas em relação a valor de depósito que foi estornado pela instituição bancária, motivo pelo qual **devem ser canceladas as exigências fiscais** relativas ao valor de R\$ 1.000,00.

### **• Do Motivo 8:**

Nº DE ORDEM	DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE
31	30/11/15	32.000,00	VR. RECEBIDO DE DP TRANSPORTES N/DATA	O VALOR DE R\$ 32.000,00 REFERE-SE A CONTRATO DE MÚTUO CELEBRADO COM ROGÉRIA ARAÚJO GUIMARÃES GONTIJO, CONFORME DOCUMENTOS EM ANEXO. NO HISTÓRICO DO LANÇAMENTO CONTÁBIL CONSTOU INDEVIDAMENTE A MUTUANTE DP TRANSPORTES LTDA (VIDE FL. 87)

Ressalte-se que a Sra. Rogéria Araújo Guimarães Gontijo é sócia administradora da DP Transportes, além de figurar como sócia na Divipetrol Comércio de Derivados de Petróleo, juntamente com Sr. Ascânio Gontijo Júnior (fls. 19 e 77).

Conforme já afirmado, o Sujeito Passivo, para afastar a presunção legal de omissão de receitas, deve apresentar prova plena, objetiva e inquestionável, mediante

documentação idônea, quanto à efetividade do ingresso dos recursos no patrimônio da empresa e que esses recursos têm origem em conta corrente de titularidade do respectivo mutuante (identificação da origem e efetiva entrada dos recursos na empresa).

A afirmação acima é corroborada pela seguinte decisão do TJ/MG:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂM. CÍVEL. (TJ/MG)

REL. DESEMBARGADORA JUREMA BRASIL MARINS MIRANDA,  
20/06/2002, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS:

“EXECUÇÃO FISCAL – ICMS – SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO – PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA SEM NOTA FISCAL – ADMISSIBILIDADE.

A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ART. 194, §3º DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL. (GRIFOU-SE)

A apresentação de contrato de mútuo (fls. 180/181), por si só, não basta para elidir a acusação fiscal, porque não prova nem a origem nem a efetiva entrega dos recursos. Apenas indica que aquela pessoa teria condições, em tese, de fornecer os recursos.

Assim, independentemente de serem fruto ou não de uma simulação, o referido contrato não tem o condão de elidir o feito fiscal, pois não comprova o ingresso do numerário na conta “Caixa” da empresa.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

### **Da Irregularidade nº 01 – Cancelamento das Exigências do ICMS/ST**

Conforme relatado, com relação à irregularidade nº 01, as exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (óleo diesel), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Contestando a exigência do ICMS/ST, as Impugnantes afirmam que a premissa que sustenta o Auto de Infração tem por base as pretensas saídas desacobertas, inexistindo questionamento fiscal acerca das entradas acobertas por documentação fiscal.

Dessa constatação, segundo as Impugnantes, por força das entradas acobertas admitidas pelo Fisco e por se tratar de óleo diesel, mercadoria sujeita à substituição tributária nas entradas, já houve antecipação e comprovação do recolhimento do tributo, sendo indevida, portanto, a exigência do ICMS/ST no caso dos autos.

O Fisco, por sua vez, defende a exigência do ICMS/ST nos seguintes termos:

“... Quanto à alegação da mercadoria, óleo diesel, estar sujeita ao regime de substituição tributária e por isso o imposto já fora recolhido, quando das entradas, rebatemos afirmando que tal situação só pode prevalecer em tendo sido todas as entradas acobertadas por documentação fiscal.

Caso tivesse ocorrido isso, o que não se verificou, não teríamos encontrado, como encontramos, a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Salientamos que **só não foi cobrada a entrada desacobertada, por falta de previsão legal no método por nós utilizado**, qual seja apuração da existência de saldo credor na conta caixa, senão vejamos:

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

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

Ora o que levaria a empresa a vender a mercadoria sem documentação fiscal, se o tributo já fora pago na entrada, como é o caso do óleo diesel, regido pela substituição tributária?

Assim sendo, **se foi apurada a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal durante o exercício, obvio que tal mercadoria só pode ter entrado sem a obrigatória documentação fiscal** e o estoque manipulado, visto que este é medido no final de cada exercício para se obter a apuração do resultado do exercício ...” (Grifou-se)

Observe-se que que o próprio Fisco reconhece que o art. 194, § 3º do RICMS/02 não autoriza a presunção de entradas desacobertadas, nas hipóteses nele previstas, mas somente de saídas desacobertadas, em função de omissão de receitas.

Assim, a afirmação do Fisco de que a constatação de saídas desacobertadas permite a conclusão de entradas desacobertadas no mesmo valor das saídas apuradas não tem respaldo legal, exceto se houvesse provas indiciárias nesse sentido, não sendo

esse o caso dos autos, ou seja, não há no presente processo um único indício que pudesse caracterizar entradas desacobertas no estabelecimento autuado.

Assim sendo, devem ser excluídas as exigências do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação, por ausência de previsão legal, em relação à irregularidade nº 1 do Auto de Infração.

### **Da Irregularidade nº 02**

A irregularidade refere-se a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado (tanque p/transporte combustível oval) ou ao uso e consumo (pneus) do estabelecimento autuado.

As exigências fiscais (fls. 318/319), constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da respectiva multa de revalidação, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

-----  
Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

-----  
Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

[...]

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da

aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

A clareza dos dispositivos legais acima não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Ressalte-se que as Impugnantes não questionaram a infração em questão.

### **Da Sujeição Passiva**

Conforme relatado, foi incluído no pelo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador do estabelecimento autuado (fl. 424), Sr. Ascânio Gontijo Júnior, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

#### Código Tributário Nacional (CTN)

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.

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, em relação aos valores remanescentes do crédito tributário, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão do sócio supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos dispositivos legais acima transcritos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento considerando o Termo de Rerratificação de fls. 472/477, e ainda, para cancelar: 1) as exigências do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação relativas à irregularidade nº 1; 2) as exigências relativas às Planilhas nºs 1 e 2 do Auto de Infração; 3) as exigências relativas aos lançamentos nºs 01, 05, 06, 22, 23, 24 e 30, listados no Anexo II do parecer da Assessoria. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Clara Teles Terzis Castro. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Helder Luiz Costa (Revisor), André Barros de Moura e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 09 de outubro de 2019.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Relator**

D