

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.360/20/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001172214-63
Impugnação: 40.010147621-88, 40.010147622-69 (Coob.), 40.010147623-40 (Coob.)
Impugnante: Metalúrgica Fercar Ltda
IE: 145587171.00-69
Domingos de Souza Costa (Coob.)
CPF: 217.716.696-91
Helvenecio Ferreira Pinto (Coob.)
CPF: 443.941.446-04
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Contabilista para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa e/ou Bancos, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, excluindo-se, ainda, as exigências relativas aos recursos lançados a débito da conta "Caixa", os quais foram demonstrados os respectivos lançamentos a crédito da mesma conta. Corretas as exigências remanescentes do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de 01/01/14 a 31/12/17, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e “Bancos”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1206/1260. Acostam documentos às fls. 1281/2993.

Requer a procedência da impugnação.

Da Instrução Processual

Em razão dos argumentos apresentados em sede de defesa, o Fisco solicita aos Impugnantes apresentarem novos esclarecimentos e documentos que sustentam seus argumentos, conforme Intimações de fls. 2996/3032 e de fls. 3666/3667.

A Defesa apresenta os documentos de fls. 3038/3665 e 3671/3782, incluindo as mídias de fls. 3038 e 3782.

O Fisco acosta documentos às fls. 3784/3844 e os Impugnantes, às fls. 3845/4226 dos autos.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, e mediante a análise dos documentos apresentados, a Fiscalização reformula o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 4308/4309, para exclusão dos seguintes valores:

- pagamentos de funcionários pelos valores individualizados, constantes na folha “Resumo da Folha de Pagamento Mensal”, como adiantamento de salário, pagamentos de férias e 13º salário, registrados individualmente a crédito da conta Caixa;

- valores recebidos a título de aluguel, contabilizados ou não, por meio das contas bancárias que constam do levantamento fiscal;

- recondução das parcelas dos valores relacionados a saques bancários que suprimam a conta Caixa, excluídos do levantamento original, que foram, em sede de impugnação, vinculados a pagamentos de obrigações, adiantamentos de salários, pagamentos de rescisões, sem registro contábil a crédito da conta Caixa;

- substituição dos valores excluídos com base nas notas fiscais emitidas e recebimentos de títulos – conta clientes, pelos efetivos recebimentos de vendas, contabilizados nas contas “Receita Bruta de Vendas e Serviços – Venda de mercadorias” e “Recebimentos antecipados”, “Créditos Diversos – Clientes”.

Intimados da reabertura do prazo de 30 (trinta) dias, os Sujeitos Passivos comparecem às fls. 4311/4366.

Arguem que o Fisco, na chamada Rerratificação de Lançamento, elaborou um relatório com o título “Demonstrativos dos valores recebidos no Caixa e dos valores excluídos”, fazendo constar de um lado os valores lançados a débito da conta Caixa, especificando a origem, do outro lado, as contrapartidas documentadas (excluídas) e não documentadas (não excluídas).

Entendem que o creditamento ou baixa de recursos na conta caixa, documentada ou não, não tem qualquer vinculação de causa e efeito com o ingresso de recursos, em valor correspondente.

Por outro lado, alegam que se tem que os documentos, ora juntados, demonstram que fatos, devidamente documentados, foram considerados entre os valores “não excluídos”.

Repetem e reiteram os argumentos já apresentados e acostam documentos às fls. 4367/4503.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 4505/4532, refuta as alegações de defesa e requerem a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 4540/4566 opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina-se pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 4227/4309 e, ainda, para excluir das exigências fiscais os recursos relativos aos lançamentos de n.º 003725, 003726, 002895 e 000570.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar - Pedido de Prova Pericial

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entenderem ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formulam os quesitos de fls. 1254/1258.

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

conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Mencione-se que a questão dos autos atém-se a documentos e provas que a Contribuinte apresentou, para algumas situações, e poderia ter apresentado, para o crédito remanescente, caso tivesse, ilidindo a presunção fiscal de omissão de receita. Os documentos trazidos pela Defesa para contestar o lançamento foram devidamente analisados e possibilitaram a reformulação do crédito tributário.

Considerando que a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, fica patente a desnecessidade da mesma no caso presente.

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

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se

no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de 01/01/14 a 31/12/17, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e “Bancos”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

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

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, ora denominados Coobrigados, o sócio-administrador Helvenecio Ferreira Pinto, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, e o responsável pela escrituração contábil, Domingos de Souza Costa, com fulcro no art. 124, inciso II do CTN e art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração (fls. 02/07), Relatório Fiscal (fls. 08/13), Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fl. 14), diversas intimações fiscais e respostas apresentadas pelo Contribuinte (fls. 16/91), Ordem de Serviço e prorrogação do AIAF (fl. 92/94); Demonstrativo dos valores recebidos sem origem comprovada (fl. 332/346); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 347); mídia de fls. 358, contendo as planilhas anexadas às intimações fiscais e livro Razão Analítico dos exercícios de 2014 a 2018; extratos bancários (fls. 361/785); Requisição de Informações sobre Operações Financeiras – RIOF e respostas (fl. 787/829); diversos documentos (registro de imóveis, documentos bancários, declaração de IRPE - fls.835/951).

Conforme detalhado no Relatório Fiscal (fls. 11/12), o Fisco identificou, mediante análise dos arquivos do Sped contábil - ECD e documentos fiscais e contábeis, diversos indícios de irregularidades, as quais foram detalhados em planilha enviada à Autuada, por meio da intimação 004/2018, para apresentação de esclarecimentos e documentos contábeis que lastreassem os registros contábeis.

Em face da falta de esclarecimentos pela Autuada, bem como da não apresentação de documentos hábeis capazes de esclarecer lançamentos contábeis sintéticos aleatórios, o Fisco lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal.

Da análise dos documentos apresentados pela Autuada, o Fisco identificou pagamento de transação comercial pelo Contribuinte, utilizando conta bancária em nome da pessoa física do sócio, não levada a escrita comercial e ignorada nas intimações fiscais.

A Fiscalização, mediante a análise dos ingressos financeiros na conta “Caixa” e na conta “Bancos”, identificou vários lançamentos a débito da conta Caixa (suprimento de caixa), escriturados como “Vlr. deb.em c/c ref.saque”, sem identificação da efetiva origem, relacionados aos seguintes fatos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cheques devolvidos devido a falta de fundos, após segunda apresentação, talonário cancelado, divergência/ausência de assinatura, erro formal, contra ordem de pagamento, conta encerrada;

- pagamentos eletrônicos de despesas, tributos e fornecedores efetuados por meio de bancos, sem o lançamento correspondente em contrapartida;

- pagamento eletrônico referente à “cobrança Gotti Contabilidade”, com escrituração parcial da importância paga em contrapartida, sem apresentação da nota fiscal exigida, pelos serviços prestados;

- cheques compensados, depositados em conta, sem identificação do lançamento de contrapartida pelo pagamento em questão;

- empréstimo de pessoa física, sem comprovação do efetivo ingresso do recurso na empresa, da capacidade financeira, disponibilidade, origem e registro da operação financeira na declaração do IRPF do mutuante, além da não apresentação dos contratos; e

- escrituração de recebimento de aluguéis e reembolso de despesa, sem apresentação de documentos hábeis que comprovem os fatos.

A Autuada foi mais uma vez intimada a identificar os lançamentos contábeis na conta “Caixa”, correlacionados aos suprimentos contabilizados (pagamentos, cheques compensados, etc.) e demais saídas de numerários da conta “Bancos” que passaram pelo Caixa, além de apresentar todos os documentos que lastreiam os lançamentos contábeis (intimação 06/2018 -fl. 85/86).

Após toda essa análise o Fisco apurou o montante de recursos sem comprovação de origem, a partir do confronto dos ingressos de valores lançados na conta Caixa e nos extratos bancários com os valores com origem comprovada e os valores declarados de vendas, retirados da DAPI, conforme demonstrativo de fls. 332/346.

A acusação fiscal baseia na existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, fato que autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal, nos termos previstos no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 194, § 3º do RICMS/02. Confira-se:

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.

(...)

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

RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

(Grifou-se)

O Decreto n.º 3.000/99, alterado pelo Decreto n.º 9580/18, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

RIR/99 (Decreto 3.000/99), alterado pelo Decreto n.º 9580/18

Art. 293. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12, § 2º; e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; ou

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Depósitos bancários

Art. 299. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, caput).

§ 1º O valor omitido das receitas será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, § 1º).

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto sobre a renda a que estiverem sujeitos, serão submetidos às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, § 2º).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Para fins de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados de forma individualizada, hipótese em que não serão considerados os créditos decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, inciso I) .

§ 4º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando a interposição de pessoa, a determinação das receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 5º).

(Grifou-se)

Lei Federal nº 9.430/96

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(Grifou-se)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da 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.

Os Impugnantes alegam que a Autoridade Administrativa, a quem compete privativamente verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do imposto, identificar o sujeito passivo e, se for o caso, propor a penalidade cabível (art. 142 do CTN), inverte o ônus da prova, declarando a origem dos recursos segundo os interesses da administração do tributo que pretende exigir.

Afirmam que a “omissão de receita” prevista na Lei nº 9.430/96 não autoriza a presunção de que tais valores sejam provenientes desta ou daquela atividade, independentemente de outras provas. E que os depósitos bancários, em certas hipóteses, representam sinais exteriores de riqueza, não podendo por si só, se prestar a comprovação de fato gerador do ICMS.

Entendem eles que, de acordo com o *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/96, os recursos creditados podem ser provenientes de receita ou rendimentos, e, nos termos do § 3º, para determinação de receita omitida, tais créditos devem ser analisados individualizadamente.

Sustentam que não há nos autos prova de que os valores dos registros apontados pelo Fisco, são de fato, resultantes de saídas sem emissão de documento

fiscal. Assim, a validação do procedimento adotado pelo Fisco seria o mesmo que admitir cobrança de imposto com base em fato escolhido pelo agente, independentemente de prova, perdendo, assim, o sentido o princípio da estrita legalidade.

Entende que o disposto no art. 49 § 2º da Lei nº 6.763/75, que prevê que a legislação federal pode ser aplicada subsidiariamente, deve ser visto como “autorizativo”, sendo que as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, podem ser aplicadas aos contribuintes do ICMS, meramente como provas *juris tantum* do fato legalmente presumido, devendo o Fisco Estadual demonstrar que os valores considerados são provenientes de operação que gera obrigação de pagar o ICMS.

Primeiro, cabe esclarecer que os dispositivos legais supracitados tratam exatamente da autorização de presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal, a partir da escrita contábil, quando esta 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” (grifou-se).

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

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

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Importante, também, destacar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe ao Sujeito Passivo. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e em contas bancárias não contabilizadas.

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 demonstra as seguintes decisões:

“CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO A 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. CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.”

(...)

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

(...)

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS), AI SIM NÃO PRECISA O FISCO NÃO COMPROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 1201-00.249 -07/04/10

EMENTA:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003 CONTA CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. LANÇAMENTOS A CRÉDITO NÃO EXPLICITADOS. PRESUME-SE RECEITA OMITIDA A CONTA CORRENTE BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA, QUANDO O INTERESSADO, **APESAR DE INTIMADO, DEIXA DE COMPROVAR A ORIGEM DOS LANÇAMENTOS A CRÉDITO** NELA REALIZADOS.” (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 103-22.814 – 19/04/07

EMENTA:

“OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA. CRÉDITOS QUE NÃO CONSTITUEM RECEITAS. CARACTERIZAM RECEITAS OMITIDAS OS VALORES CREDITADOS EM CONTA DE DEPÓSITO (OU DE INVESTIMENTO) MANTIDA JUNTO A INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, EM RELAÇÃO AOS QUAIS **O TITULAR, REGULARMENTE INTIMADO, NÃO COMPROVE, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, A ORIGEM DOS RECURSOS** UTILIZADOS NESSAS OPERAÇÕES.

(GRIFOU-SE).

Assim, poderiam os Impugnantes elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, relativa à comprovação da origem dos recursos ingressados nas contas bancárias não contabilizadas e dos suprimentos indevidos de caixa. Contudo, não o fizeram na sua totalidade.

Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

A leitura do caput do art. 42, da Lei nº 9.430/96, e seus parágrafos confirmam a correção do trabalho fiscal. Confira-se:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

(Grifou-se)

Restou claramente demonstrado pelo Fisco, que a presunção de saídas desacobertas tem respaldo no ingresso de valores apurados, que continuam sem lastro documental, após as intimações 06/2018 e 01/2019 de fls. 85/87 e 2701/2737.

Os valores que compõem a autuação, após a reformulação do lançamento, estão demonstrados nas planilhas anexas às fls. 4227/4305, relacionando os valores dos recebimentos totais contabilizados no Caixa e constantes dos extratos bancários das contas do Banco do Brasil, Bradesco e Caixa Econômica Federal, incluindo a conta corrente de titularidade do sócio no Banco Bradesco.

Os créditos foram analisados individualmente, para efeito de determinação da receita omitida, conforme previsto no § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, tendo sido excluídos os valores de transferências interbancárias.

Não se sustenta o argumento de que a presunção autorizada no art. 194 do RICMS/02 não pode ser aplicada em relação aos valores creditados em conta de pessoa diversa, em face do disposto no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que exige que se

tenha comprovado que os valores creditados pertencem ao acusado, o que no caso, não o fez o Fisco.

Oportuno destacar que a Defesa contesta a utilização da conta bancária de titularidade do sócio Helvenecio Ferreira Pinto na apuração do crédito tributário, sob o argumento de que os recursos financeiros que circulam pela conta bancária do sócio não têm como origem única e exclusivamente a circulação de mercadorias, visto que este possui várias fontes de renda. Entretanto, não apresentou qualquer comprovação da origem de tais recursos.

Por outro lado, o Fisco demonstra que a referida conta bancária de titularidade do sócio, movimenta valores relativos às atividades da empresa.

A partir da informação acerca da aquisição de imóvel, conforme escritura lavrada em 06/01/16 e retificada em 11/01/16 (fls. 835/839), constando como compradora a Metalúrgica Fercar Ltda, o Fisco detectou elementos suficientes como indícios que a conta mantida em nome do sócio era utilizada pela empresa.

O contrato de promessa de compra e venda do imóvel que compõe a documentação de aquisição do bem, disponibilizada pelo Contribuinte, informa em sua cláusula terceira que o efetivo preço da transação foi de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), sendo R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) pagos no ato da assinatura do contrato, mediante cheque nº 000458 do Banco 237 - Agência 5520, e o restante de R\$ 3.700.000,00 (três milhões, setecentos mil reais), em 06/01/16, no ato da assinatura da escritura definitiva em cartório (fls. 840/841). A cópia do cheque 000458 (Banco Bradesco, Agência 5520-4, conta corrente do titular Helvenecio Ferreira Pinto, compensado em 27/11/15 e do cheque Administrativo de R\$ 1.270.000,00 (um milhão, duzentos e setenta mil reais), nº 000029, da mesma agência completam a documentação (842/843).

A Fiscalização, de posse dos extratos bancários da conta corrente nº 000031-0, da Agência 5520-4, do Banco Bradesco, tendo como titular o Sr. Helvenecio Ferreira Pinto, obtida por meio Requisição de Informações sobre Operações Financeiras – RIOF (fls. 787), constatou que as transações bancárias documentadas nos extratos, amparam com solidez a presunção fiscal.

Destaque-se as transações a título de exemplo, descritas pelo Fisco, na manifestação fiscal (fls. 4530/4531):

1 – Pagamentos em meses ininterruptos à Amanda Braga Ferreira, Andreza Braga Ferreira, Thaisa Gonçalves e Ferreira, Camila Moreira Martins, pessoas estas que fazem parte da folha de pagamentos de funcionários da empresa;

2 – Recebimentos de empresas ou sócios de empresas que figuram entre os clientes da FERCAR: Felar Ind Com de Ferr Ltda (jun/2014 a mar/2015), FMA & Fernandes Distribuidora de (abr/2015 a abr/2017), Francisca Vanderli Alves de Moura - sócia da Empresa Juazeiro Parafusos e Ferragens Ltda (set/2014 a abr/2018), Márcio Augusto Bohn ME – Atibaia (jan/2016 a jul/2018), Milton Schickmann - sócio da Copobras e Incoplast (dez/2016 a jul/2018), SCR TM Serviços de Cobranças (dez/2015 a jul/2018); Silvinho Ximenes Comércio e Administradora de Imóveis (Set/2014 a fev/2016);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3 – Recebimentos mediante depósitos entre agências, depósitos em cheques, TEDs, DOCs, transferência CC para CC PJ, depósitos c/c BND, etc.

Tais transações bancárias confirmam que a Metalúrgica Fercar se utilizou da conta bancária pessoal do sócio para manter parte de suas operações comerciais à margem da contabilidade, como forma de esquivar-se do pagamento dos tributos devidos.

Registre-se que os valores efetivamente recebidos em conta bancária, identificados como recebimento de aluguel, tanto em conta da empresa como em conta do sócio, foram excluídos, fls. 4.278/4.289, por se tratar de recursos recebidos de origem não sujeita a tributação do ICMS.

Oportuno destacar que, em que pese a Defesa alegue que as atividades da empresa não se confundem com os negócios pessoais dos sócios, conforme preceituado no princípio da entidade, o que se verifica é que a conduta da empresa é exatamente no sentido contrário ao referenciado princípio, consoante o acima mencionado.

De acordo a Resolução CFC nº 750/1993, alterada pela Resolução CFC 1.282/2010, que trata dos princípios aplicáveis à contabilidade, preceitua o princípio de Entidade:

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93

O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.
(Grifou-se)

Por outro lado, os Impugnantes sustentam que a empresa autuada optou pela apuração e pagamento de impostos com base no lucro presumido, nos termos da Lei Federal nº 8.981/95, que estabelece que “a escrituração do Livro Caixa deve compreender toda sua movimentação financeira, inclusive a bancária”, ficando dispensada da escrituração do Livro Diário.

Alegam que as contas bancárias movimentadas pela empresa, nada mais são do que subcontas do próprio Caixa e, ao contrário do vislumbrado pela ótica fiscal, o registro de todas as despesas e receitas no caixa é feito em cumprimento à obrigação legal. Assim, as vendas à vista registradas no Caixa, cujos pagamentos foram feitos mediante depósitos e/ou transferências em banco, tiveram seus valores revertidos para o banco, evitando assim, dupla apropriação. E como o valor de vendas registradas está comprovado com a emissão de notas fiscais, não haveria que se falar em recursos sem origem comprovada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, os elementos trazidos nos autos não sustentam tais argumentos.

Primeiro, cabe esclarecer que, da análise da documentação contábil disponibilizada ao Fisco, qual seja o livro Razão Analítico dos exercícios de 2014 e 2015 (arquivos contidos no CD de fl. 358), bem como os dados da Escrituração Contábil Digital - ECD, transmitidos ao banco de dados da Receita Federal relativos aos exercícios de 2016 e 2017, depreende-se que a empresa optou pela escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inciso I do art. 45 da Lei 8.981/95, onde apenas parte das movimentações bancárias tiveram registros transitando pela Conta Caixa.

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

(Grifou-se).

O Fisco demonstra por meio do quadro de fl. 4522 (Manifestação Fiscal), que nos exercícios de 2014 e 2015, a escrituração no livro Caixa (conta 00061) não comporta todas as movimentações financeiras da empresa. Em 2014 do valor movimentado no Bradesco conta 00010-8, apenas 3,83% dos recebimentos e 10,83% dos pagamentos efetuados tiveram seus registros escriturados no Caixa. Em 2015, foram 5,13% dos valores recebidos e 3,95% dos pagamentos.

Concluiu o Fisco que “os suprimentos da conta Caixa não ocorreram por imposição legal, nem tão pouco por operacionalidade contábil, como quis induzir o Impugnante, mas para dissimular ingresso de numerário na Conta caixa sem origem em documento hábil, haja vista, a falta de escrituração dos pagamentos efetuados a crédito em contrapartida”.

Ressalta ainda que a maneira de ocultar os ingressos sem comprovação de origem adotada pelo contabilista foi realizar lançamentos sintéticos englobando diversas operações do período, registrados no último dia do mês, com histórico que não representa a essência econômica da transação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do mesmo modo, não se revela verdadeiro a afirmativa de que as contas bancárias seriam subcontas do próprio Caixa. Na verdade, as contas bancárias foram contabilizadas em separado, como parte do Ativo Disponível (Bancos Conta Movimento).

É cediço que os cheques liquidados por compensação bancária necessariamente, são creditados em outra conta bancária, o que significa dizer que foram utilizados para pagamentos de despesas. O mesmo ocorre com o TED, pois se trata de transferência entre contas bancárias, inexistindo a possibilidade de a empresa efetuar uma transferência bancária via TED para o caixa da empresa.

Ou sejam os cheques liquidados por meio de compensação bancária e as operações eletrônicas (TED), por sua natureza, não se prestariam ao suprimento do caixa, uma vez que está afastada a possibilidade de saque de numerário.

Dessa forma, restaria a hipótese de lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro, contabiliza-se os cheques, as transferências eletrônicas e os pagamentos a débito na conta “Caixa” ou conta equivalente e a crédito na conta “Bancos” e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” ou conta equivalente e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

No caso dos autos, constata-se que os diversos lançamentos a débito da conta Caixa, ainda que não usual, de boletos e títulos pagos online em agências bancárias, cheques compensados, cheques devolvidos, o suprimento da conta com um suposto saque bancário, não foram acompanhados da imediata e correspondente contrapartida a crédito documentando o pagamento efetuado.

Em sede de Defesa, os Impugnantes elencam os valores apontados pelo Fisco como ingresso de numerário no Caixa e apresentam as seguintes justificativas/documentos que comprovariam a origem dos recursos contabilizados a débito do Caixa:

1 – Valores debitados em conta corrente referente a saques:

Junta aos autos documentos, destacando especificamente a importância de R\$ 2.711.342,77 (dois milhões, setecentos e onze mil, trezentos e quarenta e dois reais e setenta e sete centavos), lançado como ingresso no dia 31/01/16, cujos documentos são: R\$ 1.270.029,00 (um milhão, duzentos e setenta mil e vinte e nove reais), valor que retornou ao banco como depósito, justificando o cancelamento do cheque administrativo nº 28; sendo que foi emitido posteriormente, o cheque nº 29, no valor de R\$ 1.270.000,00 (um milhão, duzentos e setenta mil reais), utilizado como pagamento de imóvel.

Como exposto pelo Fisco, o valor de R\$ 2.711.342,77 (dois milhões, setecentos e onze mil, trezentos e quarenta e dois reais e setenta e sete centavos), contabilizado na conta Caixa como saque, em 31/01/16, proveniente de recibos de retirada ocorridos no Bradesco, conta 00010-8, em 05 e 29/01/16 – doc. 1010822 de R\$ 1.270.029,00 (um milhão, duzentos e setenta mil e vinte e nove reais), 1010826 de R\$ 1.270.029,00 (um milhão, duzentos e setenta mil e vinte e nove reais) e 1010989 de R\$171.284,77 (cento e setenta e um mil, duzentos e oitenta e quatro reais e setenta e

sete centavos), já haviam sido considerados como valores com origem comprovada, valores excluídos (fls. 338), inicialmente por ter sido saque – retirada em espécie na instituição financeira.

Com os documentos juntados na impugnação às fls. 2.970/2988, ficou mantida a exclusão;

2 – Suprimento de caixa com pagamentos eletrônicos efetuados em bancos, sem comprovação da escrituração de contrapartida devido pelo pagamento efetivado:

Sustentam os Impugnantes que devido à sistemática que a lei impõe às empresas optantes pelo lucro presumido, na qual toda movimentação financeira tem, necessariamente, que ser registrada no Caixa, o pagamento foi antecedido do débito de igual valor.

Responde o Fisco que a correta escrituração do Livro Caixa pressupõe o registro dos pagamentos a crédito, individualizados, em ordem cronológica, com histórico resumido claro e preciso do fato.

Entretanto, os registros foram feitos a débito do Caixa demonstrando ingresso de recursos na conta, ao argumento de ter ocorrido saque em espécie nos bancos, o que de fato, não ocorreu. Tais saídas de disponibilidades financeiras constam nos extratos bancários como pagamento efetuados devidamente identificados.

Pontua o Fisco que é permitido na escrituração comercial o lançamento proferido – débito de caixa, ainda que por mera operacionalidade contábil, desde que os pagamentos sejam contabilizados em contrapartida, no mesmo período, à crédito, anulando o suprimento a princípio indevido.

Assim, todos os pagamentos identificados, contabilizados em contrapartida a crédito de Caixa, ainda que em datas anteriores, identificados às vezes por dedução, tiveram seus valores subtraídos dos valores documentados como recebidos no Caixa, no documento de fls. 332/351, alterado diante de informações e documentos juntados com a impugnação, fls. 4.227/4.275.

Registre-se que após a reformulação do lançamento, a Autuada manteve a mesma alegação, sem, contudo, apontar quais valores, referentes a pagamentos eletrônicos, cujas despesas foram lançadas nas respectivas contas de despesas, tenham sido desconsiderados pelo Fisco.

3 – Suprimento de Caixa com empréstimo de pessoa física:

Entendem os Impugnantes que a origem está declarada (empréstimo de pessoa física), sendo que a conclusão em sentido contrário, somente poderia se dar mediante comprovação por parte do Fisco. A formalização do negócio através de contrato não compõe a essência do empréstimo, sendo ao certo, que a transferência de recursos foi feita através do banco, como se comprova pelos documentos anexos, bem como a alegada falta de declaração à Receita Federal que não condiz com a realidade, como se extrai dos documentos anexos.

Esclarece o Fisco que os empréstimos documentados através de transações bancárias, com identificada origem e destino, constaram como ingresso de recursos na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conta Bancos e foram excluídos conforme consta do relatório fls. 340, 4.228 e 4.301, (jul/16 - R\$ 1.678.000,00 (um milhão, seiscentos e setenta e oito mil reais) e ago/16 - R\$ 525.000,00 (quinhentos e vinte e cinco mil reais)), ou seja, desde o lançamento original, visto que comprovada a entrada dos recursos na conta bancária da Autuada na Caixa Econômica Federal (extrato bancário de fl. 1354).

Já os empréstimos contabilizados como recebido em espécie no Caixa, nos valores de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais) (jan/17) e R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) (fev/17), estes foram considerados como recursos sem origem comprovada, em face da falta de documentação comprovando o real ingresso dos numerários na empresa e a respectiva origem.

Aduz o Fisco que a apresentação de contrato de mútuo, fls. 1348/1349, repetidos as fls. 4.502/4.503, não basta para elidir a presunção de omissão de receitas, porque não provam nem a origem nem a efetiva entrega dos recursos.

É consenso que os contratos de mútuo, por si só, não comprovam a efetividade das transações. É este o entendimento esposado em decisões do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL TJMG:

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.

(...)

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 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.

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - SENTENÇA - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO - EXECUÇÃO FISCAL - CDA - NULIDADE AFASTADA - CERCEAMENTO DE DEFESA - DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO - PRELIMINARES REJEITADAS - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - LIVROS EMPRESARIAIS - FORÇA PROBATÓRIA CONTRÁRIA AO SEU AUTOR - SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRESUNÇÃO JURIS TANTUM NÃO ELIDIDA - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CONFISCO - INEXISTÊNCIA - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - ART. 85 DO CPC/15 - REFORMA PARCIAL DA SENTENÇA.

(...)

5. EM REGRA, OS LIVROS EMPRESARIAIS POSSUEM FORÇA PROBANTE CONTRÁRIA AO SEU AUTOR, ADMITINDO-SE A EFICÁCIA PROBATÓRIA DOS LIVROS E FICHAS DAS SOCIEDADES EM SEU FAVOR NOS LITÍGIOS ENTRE EMPRESÁRIOS, NA HIPÓTESE DE CONTER ESCRITURAÇÃO SEM VÍCIO INTRÍNSECO OU EXTRÍNSECO, OU SEJA, DEVIDAMENTE REGULAR, CONSOANTE DISPÕE O ART. 226 DO CÓDIGO CIVIL DE 2002 C/C ARTS. 417 E 418 DO CPC/15.

6. NÃO OBSTANTE A ASSERTIVA DE REALIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS ENTRE O SÓCIO E A SOCIEDADE, NÃO SE APURA NOS AUTOS A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS, OU SEJA, QUALQUER DOCUMENTAÇÃO QUE PUDESSE EMBASAR A TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO PATRIMÔNIO DO SÓCIO PARA A EMBARGANTE, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA SEM O DEVIDO LANÇAMENTO CONTÁBIL, NA FORMA DO ART. 194, §3º, DO RICMS.

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0223.13.024021-9/001, RELATOR(A): DES.(A) TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 08/02/2018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 26/02/2018)

(...)

(DESTACOU-SE).

4 - Suprimento da conta caixa com pagamentos de folha de pessoal, sem apresentação de recibos bancários e das respectivas contrapartidas:

A Defesa alega que não há que se falar em recibos, uma vez que a importância relativa aos salários dos empregados da empresa é debitada em conta, mensalmente, mediante autorização da empresa e em conformidade com a relação de empregados, sendo tal importância debitada no Caixa, conforme documentos pertinentes que ora junta.

O Fisco intimou a Contribuinte a identificar os registros contábeis relacionados aos pagamentos a funcionários e apresentar os documentos que deram suporte aos registros contábeis sintéticos declarados no livro Razão analítico, conta “Despesas administrativas – salários e ordenados”, juntando os comprovantes de pagamentos individualizados.

Esclarece o Fisco que, diante da apresentação da folha de pagamento contabilizada parte no caixa e parte em conta banco, efetuou-se o cotejo dos pagamentos individualizados efetuados através de bancos com os dados individualizados constante da folha.

Constatou-se que, normalmente os valores pagos a funcionários identificados nos extratos como “250-Folha de Pagamento” – B Brasil e “DB ACC SAL” – CEF, contabilizados a débito da conta caixa, relacionam-se a adiantamento de salários contabilizados a crédito da conta caixa.

Com o cotejamento, ficou evidenciado que os adiantamentos ocorriam via caixa e bancos, e a sua escrituração normalmente no último dia do mês era registrada a crédito da conta caixa pelo valor total da rubrica consta no Resumo da Folha de Pagamento – Mensal.

Assim, os valores informados individualmente pelos bancos que constavam no “Resumo Folha de Pagamento - Mensal” apresentado, foram excluídos limitado ao valor constante documentado na folha “RESUMO”, individualizado por funcionário.

A ocorrência de valores adiantados individualizados, superior ao informado no “Resumo”, foi considerado como valor não contabilizado, conforme consta detalhado em anotações nas “Relação de Pagamentos” – Bancárias, juntadas.

Os suprimentos da conta caixa com pagamentos de folha de pessoal via agências bancárias foram, portanto, considerados regulares, mera operacionalidade contábil, limitado ao valor pago individual informado no “Resumo Folha de Pagamento - Mensal” – valores excluídos, ficando a diferença mantida como suprimento indevido.

5 - Suprimento do Caixa por meio de cheques compensados:

Também nesse caso, afirma a Impugnante que o valor lançado a débito de caixa é baixado imediatamente.

Esclarece o Fisco que, a princípio, os cheques compensados e depositados em conta, contabilizados como suprimento da conta Caixa, foram considerados como indevidos por não terem sido localizados os registros dos respectivos pagamentos a crédito da conta. De forma contrária, os cheques sacados foram considerados ingresso de recursos regulares, com origem documentada nos extratos bancários, excluídos em relatório próprio fls. 332/345, detalhado de forma individualizada em novo relatório de fls. 4.227/4.275

Informa que, com a juntada dos documentos de fls. 2.075/2.314, a Autuada comprovou que parte dos cheques compensados e depositados em conta tiveram seus pagamentos contabilizados no Caixa, ainda que em datas diversas, motivando sua exclusão dos recursos recebidos na conta – deixaram de ser considerados suprimento indevido. Por outro lado, os saques em bancos, considerados a princípio suprimentos regulares de Caixa, com a documentação juntada pela Impugnante ficou constatado que foram utilizados para pagamentos diversos, tais como, adiantamentos, pagamentos de convênios com farmácias, salários, em partes sem registro contábil, caracterizando suprimento indevido.

Diante disso, o Fisco elaborou novo relatório, após intimação ao procurador da Autuada para juntada de documentos e identificação dos registros contábeis dos aludidos pagamentos efetuados, vinculando os suprimentos de caixa provenientes de bancos originados dos pagamentos efetuados com as respectivas escriturações em contrapartida na conta, demonstrando a regularidade ou não do lançamento contábil.

A planilha juntada de fls. 4.227/4.275, relaciona os pagamentos efetuados arrolados nos extratos individualizados, seguido do registro contábil sintético a débito (Registro a débito no Caixa/Origem), correlacionando-os aos respectivos documentos juntados com identificação do número do lançamento contábil a crédito – quando localizado, pelo pagamento comprovado demonstrando a regularidade do fato declarado (Registro a crédito/Doc juntado/exclusão), tendo sido excluídos os ingressos de numerário na conta caixa, cujos registros a débito tiveram um correspondente registro a crédito, devidamente identificado.

6 – Recebimento de aluguéis e recuperação de despesas:

Esclarecem os Impugnantes que impostos e taxas incidentes sobre o bem locado podem ser pagas pelo locador ou pelo locatário, e no caso em questão, o ingresso é registrado a título de recuperação de despesas. Juntam aos autos comprovantes dos recebimentos de aluguéis e das informadas recuperações de despesas.

Por outro lado, informa o Fisco que todos os aluguéis recebidos pela Fercar, identificados pela documentação apresentada, juntadas às fls. 1.657/2.040, recebidos no Bradesco, conta 00010-8, foram excluídos do ingresso de recurso demonstrado na conta, no relatório de fls. 332/345 e pormenorizados às fls. 4.280/4.286.

Devido à falta apresentação de documentos quando da lavratura do Auto de Infração, parte dos recebimentos contabilizados na conta Caixa, foram considerados como recursos recebidos de origem não tributada e excluídos (fls. 332/345). Os valores que não foram excluídos, tiveram amparo em documentos que provam que o efetivo recebimento ocorreu de fato na conta bancária (agência 730-7 do Bradesco).

Com a juntada de documentos na impugnação, ficou comprovado que todos os recebimentos de aluguel se efetivaram via conta bancária agência 730-7 – Bradesco – extrato omitido, e conta bancária agência 5520-4, do Bradesco, que, esporadicamente, foram indevidamente escriturados na conta Caixa.

Assevera o Fisco que o registro divergente da documentação hábil trazida à colação, provando o ingresso de recurso via banco, reporta indubitavelmente um suprimento indevido da conta Caixa, artimanha utilizada para maquiar a existência do numerário disponível na conta caixa, sem origem documental.

Como já informado, todos os valores efetivamente recebidos em conta bancária, identificados como recebimento de aluguel, quer por comprovantes juntados ou por descrição nos extratos como “Rec Forn Silvinho Ximenes”, “Transf CC PJ RC Nunes Empreendimentos”, foram excluídos, por se tratar de recursos recebidos de origem não sujeita a tributação do ICMS.

No tocante aos valores de “suprimento de caixa pelo registro de devolução de cheques sem fundos”, como já exposto, embora tal suprimento não seja usual, o suprimento da conta com um suposto saque bancário, deve ser acompanhado da imediata e correspondente contrapartida a crédito, o que não ocorreu no presente caso.

7 – Recebimento de recursos creditados provenientes de TEDs e DOCs e depósitos efetuados em outras agências, escriturados como originários de valores disponíveis na conta Caixa:

Esclarece a Defesa que se trata de vendas à vista, já apropriadas no Caixa, cujos lançamentos questionados foram feitos para evitar dupla apropriação.

Diz que no tocante as vendas à vista, com pagamento imediato ou nos próximos 30 (trinta dias), o registro da operação é feito no caixa. Assim, quando da efetivação dos pagamentos de algumas dessas operações através de depósitos e/ou transferências para a conta bancária da empresa, procedeu-se o estorno do valor correspondente no caixa da empresa, debitando, em contrapartida, o banco recebedor.

Conforme se verifica das planilhas de fls. 4276/4277, todas as TEDs creditadas no Banco do Brasil (conta 44000) foram lançadas como origem comprovada, visto que advindas de outra conta bancária da própria empresa, bem como foram excluídas as TEDs da conta bancária da CEF (fl. 4288/4289).

Após a rerratificação do lançamento de fls. 4227/4309, os Impugnantes alegam que alguns lançamentos devidamente documentados foram considerados entre os valores “não excluídos”.

Merece destacar que a Autuada adotava o expediente de realizar lançamentos sintéticos, no final do mês, de valores utilizados para pagamentos de despesas por meio do Banco, em contrapartida a débito do Caixa, dificultando assim, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conferência do lançamento para a respectiva conta de despesa, mediante o lançamento na conta Caixa.

Por exemplo, o lançamento a débito de Caixa em 31/03/14, no valor de R\$ 204.706,27 (duzentos e quatro mil, setecentos e seis reais e vinte e sete centavos), foi detalhado pelo Fisco, com base no extrato bancário do Banco Bradesco, não sendo localizado nenhum lançamento a crédito da conta Caixa, no mês de março de 2014.

Em alguns casos, os Impugnantes trouxeram o comprovante da realização das despesas, entretanto, não demonstraram que tais despesas foram contabilizadas a débito da respectiva conta de despesa e a crédito da conta Caixa, contrariamente ao arguido.

É o caso dos documentos juntados às fls. 4368/4400 (lançamentos 000644 e 002894).

Entretanto, os lançamentos de nºs 003725, 003726, 002895 e 000570, documentos acostados às fls. 4401/4432, foram devidamente baixados da conta Caixa, conforme se verifica às páginas 21 e 22 do livro Razão Analítico 2014 e página 04 do Razão Analítico 2015, ambos constantes da mídia de fl. 358 dos autos.

Assim sendo, exclui-se das exigências fiscais tais lançamentos contábeis, os quais se apresentam como recursos comprovados e devidamente escriturados, conforme abaixo demonstrado:

Lancto nº	Vlr. Documento	Doc. compr.	Vlr. a excluir		Contab. Caixa
003725			26/09/2014	24.450,00	Pag. 21 - Razão 2014
			26/09/2014	28.525,00	
	81.500,00	Fl. 4.402	14/10/2014	28.525,00	
003726	30.100,00	Fl. 4422	29/09/2014	17.200,00	Pag. 22 - Razão 2014
002895	10.636,04	Fl.4427/4428	23/09/2014	10.636,04	Pag. 21/22 - Razão 2014
000570	13.500,00	Fl. 4431/4432	20/11/2014	13.500,00	Pag.04 - Razão 2015

Quanto aplicação do art. 112 do CTN, suscitado pela Defesa, tal argumento não merece prosperar.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*” RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts.96 a112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Por conseguinte, após a reformulação fiscal e dedução das exigências fiscais relativas a recursos comprovados e escriturados, acima evidenciado, restam corretas as

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

Da Sujeição Passiva

A inclusão do sócio-administrador como responsável coobrigado pelo crédito tributário ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6763/75.

Da mesma maneira, o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, o qual realiza a escrituração contábil da Autuada, foi incluída no polo passivo do Auto de Infração, com fundamento no dispositivo legal contido no art. 124, inciso II do CTN e no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Conforme registrado pelo Fisco, a sujeição passiva do sócio está de acordo, também, com as orientações da Portaria da SRE nº 148, de 16/10/15.

Os Impugnantes sustentam que não há razão para inclusão do sócio como sujeito passivo, uma vez que este não praticou atos que se enquadrem como geradores do tributo exigido.

No tocante à inclusão do contador responsável pela empresa prestadora de serviços de contabilidade, sustentam que, da análise das irregularidades imputadas à Autuada como suporte dos lançamentos, constata-se que não têm, ao menos, indícios de que o contador tenha concorrido na prática presumida de fraude contra a Fazenda Pública Estadual.

Aduzem que a empresa contratada para prestação de serviços contábeis se incumbem de registrar documentos e contabilizar negócios da empresa, não podendo ser responsabilizada senão pelos atos próprios, quando praticados culposa ou dolosamente, conforme previsto no art. 1.117 do Código Civil.

Entendem que a imposição de responsabilidade ao contador demanda prova inequívoca de sua participação consciente na prática de infração à legislação tributária, consubstanciada no dolo ou má-fé, que tenha conduzido diretamente ao não recolhimento do imposto devido. Como não restam comprovados nos autos tais elementos, requerem a exclusão do contabilista do polo passivo da autuação.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

A responsabilização dos sócios-administradores está relacionada com o cometimento das infrações detectadas, em que se adotou uma sistemática de sonegação previamente perpetrada com o claro objetivo de omitir operações com mercadorias e ocultá-las do controle do Fisco, caracterizando dolo, fraude ou simulação.

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

§ 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Grifou-se)

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

No tocante à responsabilidade do contabilista, vale mencionar o disposto no parágrafo único do art. 1.177 do novo Código Civil:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos. (Grifou-se)

A responsabilidade pela escrituração é do contabilista, conforme preceitua o art. 1.182 do Código Civil, que deverá proceder de acordo com as normas contábeis.

Constatou a Fiscalização que o contador registrou operações de suprimento de Caixa com recursos que, inegavelmente não se prestam para tal fim, tais como: cheques compensados, devolução de cheques, pagamentos eletrônicos, pagamento de folha de pessoal, sem que houvesse o lançamento correspondente das despesas efetuadas na mesma data e de valores equivalentes. Houve, também, contabilização de empréstimos de sócios, sem comprovação de efetiva entrega dos recursos.

Destaca o Fisco que a modalidade escritural utilizada pelo profissional, utilizando lançamentos analíticos permeados com lançamentos sintéticos demonstra a clara intenção de dificultar a análise fiscal e o cotejamento da escrituração contábil com os documentos disponibilizados, certamente forma ardisosa para encobrir valores recebidos sem origem documental, fatos não ilididos ante as intimações nem tão pouco na impugnação.

No caso dos autos, o Coobrigado, ao arrepio da lei e das normas contábeis, registrou na conta “Caixa” (débitos) supostos saques bancários desvinculados de qualquer operação descrita nos extratos, sem correspondência a documentos disponibilizados.

Assim, resta clara a direta participação e colaboração do contabilista nos atos que ensejaram a lavratura da peça fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da empresa autuada, bem como do responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, com base no art. 21, § 2º, inciso II e § 3º da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 4227/4309 e, ainda, para excluir das exigências fiscais os recursos relativos aos lançamentos de nºs 003725, 003726, 002895 e 000570, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. José Antônio dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 13 de fevereiro de 2020.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente