

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.521/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000966736-03
Impugnação: 40.010145828-13, 40.010145829-96 (Coob.)
Impugnante: MDF Distribuidora de Produtos Farmacêuticos e Hospitalares E
IE: 367996193.00-62
Pedro Ricardo de Melo (Coob.)
CPF: 671.988.487-53
Proc. S. Passivo: Erik Costa Cruz e Reis/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

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

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR. Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora e diferenças de saldos no final do exercício de 2014, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º, do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco. Exclui-se, ainda, as exigências fiscais relativas à diferença de saldos apurados no final do exercício de 2014. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de 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 saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2014, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02, apuradas mediante a constatação de saldos credores na conta Caixa e diferença de saldos no final do exercício.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os saldos credores foram apurados após a recomposição da conta Caixa, onde foram glosados os valores lançados a débito da referida conta, relativos a vendas a prazo, contabilizadas indevidamente como vendas à vista.

Foi inserido no polo passivo da obrigação tributária o Sr. Pedro Ricardo de Melo, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por se tratar de sócio-administrador do estabelecimento autuado.

Na recomposição da conta Caixa originalmente efetuada pelo Fisco (fl. 216), foram apurados saldos credores nos meses de janeiro a março, julho a setembro e dezembro de 2014.

RECOMPOSIÇÃO ORIGINAL DA CONTA CAIXA (FL. 216)

PERÍODO	CAIXA - CÓPIA FIEL					CAIXA - EXPRESSÃO REAL					SALDO CREDITORES	DIF. SALDO (31/12/14)	
	DÉBITO	CRÉDITO	SDO ANT	SALDO	D/C	DÉBITO	CRÉDITO	ESTORNO DE DÉBITO	SDO ANT	SALDO			D/C
jan/14	307.044,38	129.557,85	30.716,14	208.202,67	D	307.044,38	129.557,85	230.719,52	30.716,14	-22.516,85	C	22.516,85	
fev/14	362.293,05	173.119,20	208.202,67	397.376,52	D	362.293,05	173.119,20	206.889,80	0,00	-17.715,95	C	17.715,95	
mar/14	325.504,71	202.632,85	397.376,52	520.248,38	D	325.504,71	202.632,85	165.383,57	0,00	-42.511,71	C	42.511,71	
abr/14	538.236,71	374.199,28	520.248,38	684.285,81	D	538.236,71	374.199,28	44.491,50	0,00	119.545,93	D		
mai/14	639.914,63	602.419,78	684.285,81	721.780,66	D	639.914,63	602.419,78	19.773,75	119.545,93	137.267,03	D		
jun/14	539.010,82	524.024,99	721.780,66	736.766,49	D	539.010,82	524.024,99	100.657,30	137.267,03	51.595,56	D		
jul/14	498.176,98	568.796,71	736.766,49	666.146,76	D	498.176,98	568.796,71	85.798,01	51.595,56	-104.822,18	C	104.822,18	
ago/14	389.585,98	608.236,94	666.146,76	447.495,80	D	389.585,98	608.236,94	13.915,16	0,00	-232.566,12	C	232.566,12	
set/14	444.103,42	562.680,35	447.495,80	328.918,87	D	444.103,42	562.680,35	117.614,85	0,00	-236.191,78	C	236.191,78	
out/14	224.015,78	177.074,24	328.918,87	375.860,41	D	224.015,78	177.074,24	18.825,55	0,00	28.115,99	D		
nov/14	516.823,59	413.925,97	375.860,41	478.758,03	D	516.823,59	413.925,97	73.401,90	28.115,99	57.611,71	D		
dez/14	1.177.671,37	1.416.459,73	478.758,03	239.969,67	D	1.177.671,37	1.416.459,73	21.821,65	57.611,71	-202.998,30	C	202.998,30	239.969,67

Diante disso, as exigências fiscais foram segregadas na forma a seguir indicada, de acordo com os períodos relativos aos saldos credores apurados:

a) Período de 01/01/14 a 31/03/14:

Nesse período, a Autuada recebia as mercadorias sujeitas à substituição tributária com retenção antecipada do imposto, uma vez que não estava enquadrada como distribuidora hospitalar.

Por essa razão, no referido período, a exigência fiscal havia se restringido à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo acostado à fl. 10

b) Período de 01/04/14 a 31/12/14:

No caso desse período, a Autuada já se encontrava enquadrada como distribuidora hospitalar, conforme Portaria SUTRI nº 348/14, com efeitos a partir de 08/04/14 (de acordo com suas DAPIs, o Contribuinte se comportou como distribuidor hospitalar em todo o mês de abril de 2014).

O enquadramento na Portaria SUTRI, por força do disposto no art. 59-A do Anexo XV do RICMS/02, implicava em não aplicação da substituição tributária às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações que destinassem à Autuada as mercadorias de que trata o item 15 da Parte 2 do referido Anexo XV.

Com isso, tanto na entrada, quanto na saída do estabelecimento autuado, as mencionadas mercadorias eram tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, quando destinadas a consumidor final.

Assim, no período em questão, as exigências fiscais referiam-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Após a retificação do crédito tributário (fls. 644/659), que teve origem na exclusão da recomposição da conta “Caixa” dos valores referentes às devoluções de vendas (fl. 648), os saldos credores (e diferença de saldos no final do exercício) passaram a se restringir aos períodos de agosto, setembro e dezembro de 2014.

RECOMPOSIÇÃO RETIFICADA DA CONTA CAIXA - EXCLUSÃO DAS DEVOLOÇÕES DE VENDAS (FL. 648)

PERÍODO	CAIXA - CÓPIA FIEL					CAIXA - EXPRESSÃO REAL							SALDO CREDITORES	DIF. SALDO (31/12/14)
	DÉBITO	CRÉDITO	SDO ANT	SALDO	D/C	DÉBITO	CRÉDITO	ESTORNO DE DÉBITO	EXCLUSÃO DEV. VENDAS	SDO ANT	SALDO	D/C		
jan/14	307.044,38	129.557,85	30.716,14	208.202,67	D	307.044,38	129.557,85	230.719,52	53.859,80	30.716,14	31.342,95	D		
fev/14	362.293,05	173.119,20	208.202,67	397.376,52	D	362.293,05	173.119,20	206.889,80	9.498,55	31.342,95	23.125,55	D		
mar/14	325.504,71	202.632,85	397.376,52	520.248,38	D	325.504,71	202.632,85	165.383,57	40.500,00	23.125,55	21.113,84	D		
abr/14	538.236,71	374.199,28	520.248,38	684.285,81	D	538.236,71	374.199,28	44.491,50	550,00	21.113,84	141.209,77	D		
mai/14	639.914,63	602.419,78	684.285,81	721.780,66	D	639.914,63	602.419,78	19.773,75	55.141,16	141.209,77	214.072,03	D		
jun/14	539.010,82	524.024,99	721.780,66	736.766,49	D	539.010,82	524.024,99	100.657,30	18.886,00	214.072,03	147.286,56	D		
jul/14	498.176,98	568.796,71	736.766,49	666.146,76	D	498.176,98	568.796,71	85.798,01	33.976,64	147.286,56	24.845,46	D		
ago/14	389.585,98	608.236,94	666.146,76	447.495,80	D	389.585,98	608.236,94	13.915,16	34.227,08	24.845,46	-173.493,58	C	173.493,58	
set/14	444.103,42	562.680,35	447.495,80	328.918,87	D	444.103,42	562.680,35	117.614,85	1.141,00	0,00	-235.050,78	C	235.050,78	
out/14	224.015,78	177.074,24	328.918,87	375.860,41	D	224.015,78	177.074,24	18.825,55	23.633,50	0,00	51.749,49	D		
nov/14	516.823,59	413.925,97	375.860,41	478.758,03	D	516.823,59	413.925,97	73.401,90	18.084,00	51.749,49	99.329,21	D		
dez/14	1.177.671,37	1.416.459,73	478.758,03	239.969,67	D	1.177.671,37	1.416.459,73	21.821,65	891,00	99.329,21	-160.389,80	C	160.389,80	239.969,67

Logo, após a retificação supracitada, as exigências passaram a se referir ao ICMS devido, inerente aos saldos credores apurados em agosto, setembro e dezembro de 2014 (e diferença de saldos, no final do exercício), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 268/271 (aditada às fls. 308/310) e 296/299, respectivamente, requerendo, ao final, o integral provimento de suas defesas.

Ato contínuo, a Autuada promove a juntada aos autos dos documentos de fls. 342/490, em atenção ao Termo de Intimação Fiscal acostado à fl. 339.

Manifestando-se às fls. 493/498, o Fisco refuta as alegações dos Impugnantes e solicita a manutenção integral do feito fiscal.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 504/505, que gera as seguintes ocorrências: (I) juntada aos autos, pela Autuada, dos documentos de fls. 513/609; (II) Manifestação Fiscal – fls. 611/612; (III) Interlocutório complementar –

fls. 614/615; (IV) nova juntada de documentos pela Autuada – fls. 630/642; (V) retificação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 644/659; (VI) manifestação da Autuada – fls. 664/667 e (VII) tréplica fiscal (fls. 685/690).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 692/710, opina, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 644/659 e, ainda, pela exclusão das exigências fiscais relativas à diferença de saldos apurado no final do exercício de 2014.

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

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

Conforme relatado, versa presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2014, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02, apuradas mediante a constatação de saldos credores na conta Caixa e diferença de saldos no final do exercício.

Os saldos credores foram apurados após a recomposição da conta Caixa (fl. 216), onde foram glosados os valores lançados a débito da referida conta, relativos a vendas a prazo, contabilizadas indevidamente como vendas à vista.

A “Diferença de Saldos”, como o próprio nome indica, refere-se à diferença positiva entre o numerário existente no “Caixa”, considerado contado fisicamente na data do balanço patrimonial (31/12/14 - R\$ 239.969,67), e o saldo real apurado (saldo “zerado”, em razão de saldo credor de - R\$ 160.389,80 indicado na recomposição), após as glosas efetuadas.

A diferença positiva entre os “saldos finais” indica a existência de numerário em “Caixa” (declarado) em valor superior ao apurado, o que permitiria a presunção de que se trata de recurso não comprovado.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, já adequada ao patamar previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal, conforme demonstrativo acostado à fl. 647, elaborado após a retificação do crédito tributário.

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

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

[...]

O ICMS foi exigido mediante a aplicação da “alíquota média” de 16,17% (dezesseis inteiros e dezessete centésimos por cento) - (índice técnico – carga tributária média, em termos de ICMS) apurada às fls. 229/237 sobre o montante apurado das saídas tidas como desacobertadas de documentação fiscal.

As notas fiscais citadas pelo Fisco, referentes a vendas a prazo e contabilizadas na conta Caixa como vendas à vista estão relacionadas no Anexo IV do Auto de Infração (fls. 205/214).

A constatação de saldos credores na conta Caixa autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

RICMS/02

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

[...]

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. (Grifou-se)

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

Nesse sentido, na tentativa de refutar o feito fiscal, a Autuada relata, inicialmente, que atua quase que exclusivamente com vendas para órgãos públicos, por meio de processos licitatórios, o que tornaria inviável, no plano fático, a acusação de terem sido promovidas vendas desacobertadas de documentação fiscal.

Sustenta que, *“ainda que tenham ocorridos erros de lançamentos na conta CAIXA, este fato, por si só, não autoriza o fisco a aplicar a presunção de saídas desacobertadas de nota fiscais sem que tenha sido observado qualquer outro indício razoável ou prova da irregularidade imputada ao Contribuinte”*.

Salienta que, *“no Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF foi solicitado ao Contribuinte tão somente o Livro Razão referente ao ano de 2014, tendo a fiscalização extraído suas conclusões com base no referido livro e nas notas fiscais posteriormente requeridas. Não foi verificado pela Fiscalização, por exemplo, se todas as notas de venda emitidas pela empresa no período em exame foram lançadas no CAIXA”*.

Acrescenta que *“não teve oportunidade de verificar, antes da autuação, quais as alegadas diferenças negativas do CAIXA (saldo credor) teriam sido observadas, a fim de identificar outros eventuais erros de contabilização, suas origens e explicações”*.

Complementa que, durante o prazo recursal legal, *“logrou obter e apresentar, em tempo hábil, por exemplo, extratos bancários a fim de verificar a integralidade dos lançamentos efetuados a recomposição do Livro Razão referente ao ano de 2014 e detectar eventuais falhas de inserção de valores efetivamente recebidos, relativos a vendas efetivamente realizadas, saldo de aplicações financeiras e de contas correntes e que, agora se sabe, não foram devidamente contabilizados”*.

Ressalta, nesse sentido, que as notas fiscais abaixo listadas, todas recebidas à vista, relativas a vendas realizadas para a empresa TCA Farma Comércio Ltda., CNPJ nº 10.493.969/0001-03, também compuseram as suas receitas auferidas no ano de 2014, salientando, no entanto, que os respectivos recebimentos não foram lançados a débito da conta Caixa por provável erro de contabilização, o que não afastaria, contudo, o seu direito de ter essas notas computadas no feito fiscal, para fins de comprovação de sua alegação de inexistência de vendas de mercadorias desacobertadas ou reduziriam sobremaneira as diferenças apontadas pelo Fisco após as glosas realizadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NFs - Falta de Contabilização
Erro Contábil (segundo a Autuada)

Nota Fiscal	Emissão	Valor	Pagamento
8938	06/03/2014	19.803,00	à vista
9080 e 9083	01/04/2014	52.296,00	à vista
9721	23/07/2014	35.388,00	à vista
9755	01/08/2014	29.662,00	à vista
10118	11/12/2014	48.926,50	à vista
10125	15/12/2014	28.175,50	à vista
		214.251,00	

Aduz que, para comprovar sua alegação, está juntando aos autos (fls. 286/291) “as folhas do Livro Diário da empresa adquirente, TCA FARMA COMÉRCIO LTDA, referentes aos períodos de 2014, onde foram regularmente lançados os pagamentos das notas fiscais em referência, nas respectivas datas, juntamente com os Termos de abertura e encerramento, regularmente registrados na JUCERJ”.

Afirma que, “além das notas fiscais acima apontadas, não foram considerados no trabalho fiscal, durante o ano de 2014, saldos bancários suficientes para honrar seus compromissos, bem como outras origens cujos valores não transitaram pela conta CAIXA, mas são capazes de desconstituir a presunção relativa aplicada na autuação”.

Assevera que, neste E. Conselho “firmou-se firme jurisprudência administrativa no sentido de que, uma vez comprovada a existência de valores efetivamente recebidos e não considerados na recomposição da conta Caixa, a presunção legal (relativa) de ocorrência de vendas desacobertas deve ser afastada”.

Ao aditar sua impugnação (fls. 308/310), a Autuada apresenta, em suas próprias palavras, prova superveniente, recém obtida, consubstanciada nos extratos de conta bancária do Banco Itaú S/A, de sua titularidade, relativa ao período de janeiro a dezembro de 2014 (fls. 311/327).

Acrescenta que está promovendo, também, a juntada de cópia do livro Caixa do exercício de 2014 (fls. 328/337), devidamente retificado (Caixa Retificado), considerando as entradas constantes dos extratos bancários em referência, o que evidenciaria a permanência de saldo devedor na conta Caixa durante todo o período, ainda que expurgados os lançamentos que o Fisco considerou como indevidos (lançamentos à vista de vendas a prazo), oportunidade em que ratifica os argumentos de sua peça exordial e solicita, uma vez mais, o provimento integral de sua defesa.

Esses argumentos, no entanto, não têm o condão de elidir o feito fiscal, o que ficará evidenciado nas linhas que se seguem.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a Autuada não trouxe aos autos comprovação inequívoca, mediante documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar sua alegação de que as operações com a empresa TCA Farma Comércio Ltda., sediada no município do Rio de Janeiro (RJ), vinculadas às sete notas fiscais por ela mencionadas, foram objeto de recebimentos à vista.

Com efeito, após analisar a impugnação apresentada, o Fisco intimou a Autuada (fl. 339) a apresentar, dentre outros documentos, cópias dos DANFES (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) das notas fiscais por ela citadas e informar a forma de recebimento das operações realizadas.

Atendendo à solicitação, a Autuada acostou aos autos cópias dos documentos solicitados (fls. 342/348) e informou que “os recebimentos das Danfes relativas às notas fiscais eletrônicas 8938; 9080; 9083; 9755; 10118 e 10125 foram em espécie”.

No entanto, analisando-se as cópias dos referidos documentos fiscais, verifica-se que na maioria deles (NFes n°s 9755, 9083, 9080, 8938 e 9721) consta expressamente a informação de que as operações referiam-se a vendas a prazo.

Além disso, no campo destinado às informações complementares de todos os documentos fiscais citados pela Autuada, há a informação de conta corrente bancária, provavelmente indicada para recebimento dos valores relativos às operações, a saber: “Banco do Brasil – Agência 3517-3 – Conta Corrente 26740-6”.

Ademais, nas folhas do livro Diário da empresa adquirente, TCA Farma Comércio Ltda., anexadas aos autos pela Autuada (fls. 286/291), os lançamentos referentes aos pagamentos que seriam referentes às operações em apreço foram registrados com o histórico “Pago N/Mês Conf. Duplicatas”, o que é mais um indicativo de que não houve pagamento em espécie à Autuada, pois duplicatas são quitadas, via de regra, por meio do sistema bancário.

Aliás, é de se estranhar o fato de uma empresa sediada no estado do Rio de Janeiro efetuar pagamentos em espécie a estabelecimento mineiro, no caso o autuado.

Outro fato que merece destaque é a informação do Fisco de que “o titular da Autuada, Pedro Ricardo de Melo, inscrito no CPF sob o n°. 671.988.487-53, é o sócio administrador da Empresa adquirente nas notas fiscais apresentadas, a TCA Farma Comércio Ltda.”. Embora não se possa afirmar, não se pode também afastar a possibilidade de que os pagamentos inerentes a essas operações sejam meramente contábeis, em função da relação de interdependência existente entre as empresas envolvidas, nos termos estabelecidos no art. 222, inciso IX, alínea “b”, do RICMS/02.

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

[...]

IX - consideram-se interdependentes duas empresas, quando:

a) uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, ou respectivos cônjuges ou filhos menores, for titular de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital da outra, ou uma delas locar ou transferir a outra, a qualquer título, veículo destinado ao transporte de mercadorias;

b) uma mesma pessoa fizer parte de ambas na qualidade de diretor ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Se não bastasse, os supostos recebimentos à vista relativos às operações em questão somente foram registrados na escrita contábil da Autuada mediante retificação da conta Caixa, retificação esta efetuada, não só após o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), mas principalmente após o recebimento do Auto de Infração.

Por essas razões, os lançamentos a débito da conta Caixa, após as retificações produzidas pela Autuada, relativos às notas fiscais por ela citadas, não devem ser considerados para fins de alteração dos saldos originais escriturados.

Da mesma forma, a afirmação da Autuada no sentido de que o seu Caixa Retificado, considerando os recursos existentes em sua conta corrente bancária mantida junto ao Banco Itaú S/A, no Rio de Janeiro – RJ (extrato às fls. 350/382), apresentaria saldo devedor em todo o período autuado, ainda que expurgados os lançamentos que o Fisco considerou como indevidos (vendas a prazo contabilizadas como vendas à vista), também deve ser rejeitada, por se tratar de uma conta corrente originalmente não contabilizada (conta paralela).

Como se trata de uma conta não contabilizada, os recursos nela existentes carecem de comprovação documental quanto à sua regularidade fiscal, isto é, a Autuada teria que comprovar, primeiramente, que os recursos nela existentes têm origem em receitas operacionais devidamente declaradas em seus livros fiscais, prova esta não produzida nos autos.

Portanto, no caso dos autos, a Autuada deveria retificar não só o seu livro Caixa, mas toda a sua contabilidade (principalmente das contas “Caixa”, “Bancos” e “Clientes/Duplicatas a Receber”), especialmente para inserção em seus livros contábeis dos lançamentos referentes à movimentação da Conta Corrente do Banco Itaú S/A em sua contabilidade, se comprovada a regularidade fiscal dos valores creditados nessa conta corrente

Após essa providência, a Autuada deveria apresentar cópias de seus Balanços Patrimoniais do exercício de 2014, antes e após a retificação de sua contabilidade, de modo a comprovar que não houve aumento artificial das disponibilidades da empresa ou alteração no resultado do exercício, vale dizer, deveria haver a comprovação de que os saldos do “Ativo”, do “Passivo” e de “Resultados” da empresa, relativos ao ano de 2014, não sofreriam nenhuma alteração com a retificação levada a efeito, salvo eventual permuta de valores entre as contas “Caixa”, “Bancos” e “Clientes/Duplicatas a Receber”, especialmente em relação à movimentação da Conta Corrente do Banco Itaú S/A.

Em resumo: diferentemente do que ocorreu no Acórdão nº 22.107/19/2ª, citado pela Defesa (cópias às fls. 668/676), relativo ao PTA nº 01.000972279-33, que versava sobre matéria análoga, tendo como Sujeito Passivo a própria Autuada, no caso presente a Impugnante não conseguiu refutar a acusação fiscal.

Por oportuno, informa-se que no processo supracitado (PTA nº 01.000972279-33), a conta Caixa do estabelecimento autuado não apresentou saldos credores, mesmo após a glosa efetuada pelo Fisco dos valores de vendas a prazo, contabilizadas indevidamente como vendas à vista, sendo este um dos motivos que levaram à conclusão quanto à improcedência do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De modo diverso, no caso presente, a conta Caixa apresentou saldos credores ou saldos “a descoberto”, após a sua recomposição, caracterizando omissão de receita, o que equivale a dizer que houve utilização de recursos não declarados para fazer face às obrigações rotineiras da empresa, considerados como provenientes de saídas desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Não obstante o acima exposto, a Assessoria do CCMG, por meio do interlocutório de fls. 509/510, concedeu nova oportunidade à Autuada, para que esta trouxesse aos autos documentação comprobatória que pudesse contraditar o feito fiscal, *verbis*:

Interlocutório (fls. 509/510)

“... Com relação aos recebimentos das operações relativas às notas fiscais listadas no Anexo IV do Auto de Infração (fls. 205/214), favor providenciar o que se segue:

1. Valores recebidos diretamente dos clientes, por meio de TEDs, DOCs, etc.:

Tomando como referência o quadro ilustrativo abaixo, favor informar todos os dados relativos às operações vinculadas com as respectivas notas fiscais, tais como: número de parcelas inerentes às vendas a prazo, datas de recebimento das parcelas, dados das contas correntes bancárias onde foram creditados os valores recebidos, etc.

INFORMAÇÕES RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES/NOTAS FISCAIS						INGRESSO DOS RECURSOS - DADOS DAS CONTAS CORRENTES				
NF Nº	DATA	VALOR	QTD PARCELAS	VENCIMENTO DAS PARCELAS	DATAS DE RECEBIMENTO	BANCO	AGÊNCIA	CONTA CORRENTE Nº	DATA	VALOR

Quadro meramente ilustrativo, sendo facultada a inserção de outras colunas e informações.

2. Valores recebidos via cobrança bancária:

Caso os valores tenham sido recebidos por meio do sistema de cobrança bancária, favor anexar aos autos cópias dos relatórios analíticos de cobrança fornecidos pelas instituições financeiras (borderôs de recebimento, por exemplo), referentes a todo o período autuado (e também de períodos posteriores, que possam interferir no presente feito), nos quais constem a individualização dos títulos de créditos recebidos em cada um dos lançamentos constantes nos extratos bancários, inerentes a movimentação de títulos/cobrança bancária, de forma a permitir a perfeita vinculação das duplicatas recebidas, em cada

dia, com os valores creditados em conta corrente bancária.

Favor elaborar planilha-resumo vinculando as duplicatas quitadas com os valores lançados de forma globalizada nos extratos bancários (observar as tarifas bancárias, caso sejam deduzidas dos valores creditados).

3. Recebimentos via cheques:

Caso algum recebimento tenha ocorrido por meio de cheque, favor apresentar microfilmagem deste, ainda que mediante solicitação ao cliente pagador.

4. Anexar aos autos cópias das notas fiscais, dos extratos bancários, borderôs de cobrança e outros documentos comprobatórios das informações solicitadas nos itens 1 e 2 e prestar outros esclarecimentos, se necessários forem.

A seguir, vista ao Fisco ..." (Grifos Originais)

Em que pese a juntada aos autos, pela Autuada, da planilha acostada às fls. 514/531 (e também dos extratos bancários que já constavam nos autos – fls. 533/590 e 592/609), verifica-se que o interlocutório não surtiu os efeitos desejados, o que pode ser observado mediante as seguintes considerações do Fisco (fls. 611/612):

Manifestação Fiscal (fls. 611/612)

"... Relativamente ao item 1 do Despacho Interlocutório, que trata de informações sobre os valores recebidos diretamente dos clientes, por meio de TEDs, DOCs, etc., constata-se que o Sujeito Passivo omitiu informações requeridas no quadro sobre as operações, com a supressão de campos necessários, tais como 'QTD parcelas' e 'vencimento das parcelas. Adicionalmente, diversos valores indicados na planilha que apresenta como recebidos, não correspondem aos valores das respectivas notas fiscais.

[...]

Quanto ao item do Despacho Interlocutório, 'Valores recebidos via cobrança bancária, a autuada desconsidera a solicitação por completo. Nenhum relatório analítico de cobrança, que pode ser facilmente solicitado aos bancos envolvidos, foi apresentado, assim como não demonstrou a vinculação dos recebimentos às duplicatas quitadas.

Sobre o item 3 do Despacho Interlocutório, 'Recebimentos via cheques', não foram apresentados quaisquer documentos microfilmados, que também poderiam ser obtidos, no prazo concedido, junto às instituições financeiras envolvidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que diz respeito ao item 4, que solicita a anexação de cópias de notas fiscais, extratos bancários, borderôs de cobrança e outros documentos comprobatórios das informações solicitadas nos itens 1 e 2, o Sujeito Passivo limita-se a apresentar extratos bancários que já haviam sido apresentados anteriormente ao Fisco ...” (Grifou-se)

No entanto, na tentativa de sanar qualquer dúvida sobre a presente lide, a Assessoria do CCMG concedeu oportunidade adicional à Autuada, através do interlocutório complementar de fls. 614/615 (com seus Anexos I e II – fls. 616/620), com o seguinte teor:

Interlocutório Complementar (fls. 614/615)

“... 1. Quanto à Conta Caixa Retificada (fls. 383/400):

Tomando como referência as tabelas exemplificativas abaixo, favor elaborar planilha especificando quais foram os lançamentos contábeis a débito e a crédito que foram excluídos da conta Caixa originalmente escriturada (fls. 15/34).

CONTA CAIXA - RETIFICAÇÕES EFETUADAS									
DÉBITOS CONTÁBEIS EXCLUÍDOS - CAIXA ORIGINAL					CRÉDITOS CONTÁBEIS EXCLUÍDOS - CAIXA ORIGINAL				
DATA	Nº LANÇ	HISTÓRICO	VALOR	JUSTIFICATIVA	DATA	Nº LANÇ	HISTÓRICO	VALOR	JUSTIFICATIVA

De forma similar, favor elaborar planilha indicando todos os lançamentos contábeis a débito e a crédito que foram incluídos na conta Caixa cuja escrituração foi retificada (fls. 383/400).

CONTA CAIXA - RETIFICAÇÕES EFETUADAS									
DÉBITOS CONTÁBEIS INCLUÍDOS - CAIXA RETIFICADO					CRÉDITOS CONTÁBEIS INCLUÍDOS - CAIXA RETIFICADO				
DATA	Nº LANÇ	HISTÓRICO	VALOR	JUSTIFICATIVA	DATA	Nº LANÇ	HISTÓRICO	VALOR	JUSTIFICATIVA

Justifique todas as exclusões e inclusões de lançamentos contábeis levadas a efeito na conta Caixa Retificada.

2. Quanto aos Lançamentos com o Histórico “VR. SAQUE N/DATA” do Caixa Retificado:

2.1. Acostar aos autos microfilmagem (frente e verso) de todos os cheques listados no Anexo I da presente medida.

Caso a conta Caixa, em relação a esses cheques, tenha sido utilizada apenas de forma transitória, favor

elaborar planilha estabelecendo vinculação entre o valor de cada cheque e os lançamentos contábeis referentes à quitação dos respectivos gastos (lançamentos a crédito do Caixa Retificado, inerentes aos pagamentos efetuados com os cheques).

2.2. Quanto aos cheques listados no Anexo II da presente medida, de forma similar ao item anterior, favor elaborar planilha estabelecendo vinculação entre o valor de cada cheque e os lançamentos contábeis referentes à quitação dos respectivos gastos (lançamentos a crédito do Caixa Retificado, inerentes aos pagamentos efetuados com os cheques).

3. Conceder vista ao Fisco, que deverá analisar se os valores relativos às devoluções de vendas a prazo devem ou não ser considerados na recomposição da conta Caixa (exclusão de créditos contábeis). Havendo reformulação do crédito tributário, conceder vista dos autos aos Sujeitos Passivos ..." (Grifos Originais)

Quanto ao item "1" do interlocutório, a Autuada anexou aos autos as planilhas intituladas "Débitos Contábeis Excluídos – Caixa Original", "Créditos Contábeis Excluídos – Caixa Original" (fls. 632/634), "Débitos Contábeis Incluídos – Caixa Original" e "Créditos Contábeis Incluídos – Caixa Original" (fls. 635/637), indicando os débitos e créditos por ela excluídos e/ou incluídos da "Conta Caixa Original" para fins de elaboração de sua "Conta Caixa Retificada".

Com relação ao item "2", a Autuada juntou aos autos a "Planilha Geral (fls. 639/642), porém não atendeu à solicitação contida no subitem "2.1", pois, assim como ocorreu no primeiro interlocutório, não acostou aos autos as microfilmagens (frente e verso) de todos os cheques listados no Anexo I do interlocutório.

Analisando-se a planilha "Débitos Contábeis Excluídos – Caixa Original" (fls. 632/634), verifica-se que a Autuada excluiu, basicamente, os lançamentos os lançamentos efetuados a débito do "Caixa Original" relativos às vendas a prazo, contabilizadas indevidamente como vendas à vista, que são os mesmos lançamentos glosados pelo Fisco, uma vez que não representam ingressos de recursos no caixa da empresa.

Consta, também, a informação da Autuada de que teria promovido a exclusão, no dia 24/02/14, do lançamento a débito do "Caixa Original", no valor de R\$ 155.050,10, com o histórico "Vr. Saque N/Data".

No entanto, a Autuada manteve esse lançamento na Conta Caixa Retificada (fl. 384). Contudo, o valor em questão (R\$ 155.050,10), consta no extrato bancário do Banco do Brasil com o histórico "Cheque Pago Outra Agência", o que induz à conclusão de que o valor do cheque foi destinado a terceiros, não representando, portanto, um ingresso de recursos no caixa da empresa, ou seja, tal valor não poderia compor os débitos da "Conta Caixa Retificada", exceto se fosse realizado o chamado lançamento cruzado, mediante registro a crédito do Caixa, na mesma data e valor, com

a indicação do respectivo gasto quitado com o cheque em questão (baixa do recurso da conta Caixa).

Por outro lado, da análise da planilha “Débitos Contábeis Incluídos – Caixa Original”, percebe-se que a Autuada incluiu diversos valores a débito da conta Caixa, com o histórico “Vr. Saque N/Data”.

Porém, esses lançamentos, em grande parte, estão vinculados a valores lançados em extrato bancário de conta corrente da empresa junto ao Banco Itaú (fls. 350/382) como “CH Compensado ...”, “Pagto Contas Chq ...” e “Cheque Ordem de Pagamento”, conforme indicado no Anexo II do interlocutório complementar (fls. 618/620).

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 em seu “Caixa Retificado”.

Ora, se o beneficiário do cheque não é o próprio contribuinte emitente e sim terceira pessoa, o recurso dele proveniente não ingressa no caixa da empresa, exatamente por ser destinado a terceiros.

A conclusão é a mesma em relação aos cheques utilizados para ordens de pagamentos ou para pagamento de contas diversas, isto é, os valores a eles relativos não representam ingresso na conta Caixa, motivo pelo qual não poderiam compor os débitos do “Caixa Retificado” elaborado pela Autuada, salvo se de forma transitória, conforme exposto acima (lançamento cruzado, com baixa do valor do Caixa, na mesma data e mesmo valor, com indicação do respectivo gasto).

Ressalte-se que os cheques utilizados para ordens de pagamentos, conforme extrato bancário do Banco Itaú (fl. 382), vinculam-se aos lançamentos a débito do “Caixa Retificado” (fl. 637), no dia 30/12/14, nos valores de R\$ 317.234,52 e R\$ 24.131,73, com a seguinte justificativa: “Falta Lançamento Caixa Real da Empresa. Erro Contábil. Falta Escrituração do Movimento do Banco Itaú”.

No entanto, como já ressaltado, os valores relativos a ordens de pagamento, por serem destinados a terceiros, não representam ingresso de numerário na conta Caixa, motivo pelo qual não podem compor os débitos do “Caixa Retificado” elaborado pela Autuada, salvo se de forma transitória, conforme anteriormente exposto.

A inclusão desses valores como débitos do “Caixa Retificado” corresponde a um aumento artificial das disponibilidades da empresa, por não representarem ingresso na conta Caixa, salvo se a Autuada comprovasse, por meio de documentação bancária (recibo bancário), que as ordens de pagamento foram sacadas em espécie pela própria empresa, comprovação essa inexistente no presente processo.

Outra parte dos lançamentos incluídos pela Autuada como débitos da conta “Caixa Retificada”, mediante o histórico “Vr. Saque N/Data”, refere-se aos cheques listados no Anexo I do interlocutório complementar (fls. 616/617), lançados no extrato bancário do Banco Itaú com o histórico “Pagamento Cheque ...” ou “Cheque Pago Outra Agência”.

Como já afirmado, os valores relativos a esses cheques somente poderiam ser lançados a débito da “Conta Caixa Retificada” se a própria Autuada fosse a beneficiária dos recursos, prova essa não produzida nos autos.

Reitere-se que a Autuada não atendeu à solicitação contida no subitem “2.1” do interlocutório complementar, pois, assim como ocorreu no primeiro interlocutório, não acostou aos autos as microfilmagens (frente e verso) de todos os cheques listados no Anexo I do mencionado despacho, que poderiam identificar o real beneficiário de cada cheque.

Além disso, a Autuada não conseguiu correlacionar os diversos cheques supracitados (compensados ou não) com os respectivos gastos a eles inerentes (“Planilha Geral” – fls. 638/642), o que pode ser observado pela discrepância entre os valores dos cheques e dos gastos supostamente por eles quitados (valores dos cheques tanto a maior quanto a menor que os gastos), demonstrando, uma vez mais, que os recursos deles oriundos não poderiam compor, nem mesmo de forma transitória, os débitos da “Conta Caixa Retificada” elaborada pela empresa, questão, aliás, que foi objeto das seguintes considerações do Fisco (fls.685/690), *verbis*:

Manifestação Fiscal (fls. 685/690)

“... Além disso, nos subitens 2.1 e 2.2, é determinado que o sujeito passivo relacione diversos cheques relacionados nos Anexos I e II (folhas 616 a 620 do PTA) com os pagamentos efetuados e seus respectivos históricos. Verificamos que na planilha elaborada pelo sujeito passivo (folhas 638 a 642 do PTA) para atender a este quesito, na quase totalidade das situações o valor dos cheques não coincide com o valor das supostas despesas associadas. Chama a atenção que em determinadas datas o valor do cheque é superior e, em outras, é inferior ao valor das despesas que seriam quitadas. Com isto, configura-se o fato de que a planilha apresentada pela autuada não merece credibilidade.

A título de exemplo, listou-se abaixo alguns lançamentos na planilha.

Em 07/01/14 (folha 638 do PTA) o valor do cheque é de R\$ 64.277,87 e os pagamentos supostamente efetuados nesta data somas R\$ 12.202,14; em 21/01/2014, o valor do cheque é de R\$ 75.738,54 e o valor das despesas é de R\$ 3.541,20; em 28/02/2014, o valor do cheque é de R\$ 3.657,66 e os pagamentos listados são de R\$ 37.554,42; em 10/03/2014, o valor do cheque é de R\$ 404,25 e os pagamentos são de R\$

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

30.027,68. Parece que a autuada não levou a sério a solicitação efetuada pelo Conselho de Contribuintes ...

É importante ressaltar que, na planilha apresentada pela autuada (fls. 638 a 642), a maioria das informações versa apenas sobre os cheques listados no Anexo I. Para aqueles constantes do Anexo II, em sua quase totalidade, a impugnante silenciou-se, omitindo sua versão para o destino dado às importâncias relativas aos cheques a seguir listados: 101.384; 101.389; 101.388; 101.285, 101.288, 101.289, 101.287; 101.404; 101.405; 101.299; 101.402; 101.296; 101.409; 101.417; 101.392; 101.421; 101.428; 101.432; 101.434; 101.435; 101.438; 101.433; 101.439; 101.461; 101.462; 101.464; 101.465; 101.466; 101.470; 101.463; 101.467; 101.468; 101.473; 101.474; 101.475; 101.476; 101.479; 101.482; 101.485; 101.487; 101.489; 101.490; 101.495; 101.496; 101.497; 101.499; 101.498; 101.522; 101.523; 101.528; 101.524; 101.527; 101.529; 101.531; 101.533; 101.534; 101.537; 101.502; 101.508; 101.509; 101.510; 101.398; 101.509; 101.513; 101.399; 101.517; 101.501; 101.518. Estes cheques mencionados acima totalizam o valor de R\$ 226.597,94 ...”

Por fim, a parcela adicional dos “Débitos Incluídos” pela Autuada em seu “Caixa Retificado” refere-se a valores supostamente recebidos à vista (em espécie) da empresa TCA Farma Comércio Ltda., sediada no município do Rio de Janeiro (RJ), questão esta já analisada anteriormente, onde se concluiu que a Autuada não trouxe aos autos comprovação inequívoca, mediante documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar sua alegação.

Noutro enfoque, com relação aos “Créditos Contábeis Excluídos do Caixa Original” (fls. 632/633 – lado direito), verifica-se que a Autuada indicou diversas notas fiscais de devoluções de vendas.

No item 3 do interlocutório, a Assessoria do CCMG solicitou ao Fisco (na oportunidade em que tivesse vista dos autos) que analisasse se os valores relativos a essas devoluções deveriam ou não ser considerados na recomposição da conta Caixa (exclusão de créditos contábeis).

Após analisar a matéria, o Fisco retificou o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 644/659, após inserir na recomposição da conta Caixa a coluna “Ajustes a Crédito de Caixa”, através da qual foram excluídos os valores referentes às notas fiscais de devoluções listadas às fls. 645/646, que acarretou a redução dos saldos credores originalmente apurados e, por consequência, do próprio crédito tributário,

Quanto aos “Créditos Contábeis Incluídos – Caixa Original” (fl. 635), o Fisco informa que “na coluna ‘lançamentos a crédito incluídos no Caixa original’ da mesma planilha 2, o sujeito passivo apresenta 3 lançamentos com o histórico ‘valor

aplicado conforme extrato nas importâncias de R\$ 15.806,59, em 02/01/2014; R\$ 1.884,80, em 21/05/2014 e R\$ 228.136,53, em 26/05/14. Não obstante, apenas os dois primeiros lançamentos retrocitados foram, de fato, incluídos a crédito da Conta Caixa Retificada. O maior deles, de R\$ 228.136,53, não o foi. Analisando tais lançamentos nos extratos fornecidos para a conta de depósitos mantida no Banco Itaú, constata-se que apenas existem também os dois primeiros lançamentos, ou seja, somente estes valores foram debitados em seu extrato, aumentando o saldo de sua aplicação financeira naquele Banco. O valor de R\$ 228.136,53 não foi objeto de qualquer aplicação financeira, já que a mesma teria que, obrigatoriamente, transitar pela conta de depósitos vinculada à respectiva aplicação”.

Por todo o exposto, conclui-se que a “Conta Caixa Retificada” elaborada pela Impugnante não tem o condão de elidir o feito fiscal, pois não afasta, pelas razões acima, a existência de saldos credores em sua conta Caixa, após a glosa promovida pelo Fisco dos valores referentes às vendas a prazo contabilizadas indevidamente como vendas à vista.

A existência de saldos credores na conta “Caixa” ou saldos “a descoberto”, caracterizam omissão de receita, tributáveis pelo ICMS, em função da utilização de recursos não declarados para fazer face às obrigações rotineiras da empresa.

Como já afirmado, as presunções legais *juris tantum* têm 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, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Como essas provas não vieram aos autos, a irregularidade é considerada como provada, nos termos do 136 do RPTA/MG (Decreto nº 44.747/08), *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.

Destaque-se, que não se aplica ao caso dos autos a jurisprudência administrativa citada pela Autuada, pois a análise de provas é específica de cada processo, podendo conduzir a decisões distintas, mesmo em casos análogos, de acordo com a força probante dos argumentos e documentos apresentados em cada processo.

Conforme já relatado, as exigências fiscais têm como bases de cálculo os saldos credores apurados na conta “Caixa”, bem como a diferença de saldos no final do exercício.

A “Diferença de Saldos”, como o próprio nome indica, refere-se à diferença positiva entre o numerário existente no “Caixa”, considerado contado fisicamente na data do balanço patrimonial (31/12/14 - R\$ 239.969,67), e o saldo real apurado (saldo “zerado”, em razão de saldo credor indicado na recomposição), após as glosas efetuadas.

A diferença positiva entre os “saldos finais” indicaria a existência de numerário em “Caixa” (declarado) em valor superior ao apurado, o que permitiria a presunção de que se trata de recurso não comprovado.

Ocorre, porém, que na recomposição da conta Caixa, o saldo final apurado pelo Fisco refere-se a “Disponibilidades”, uma vez que oriundo do estorno de todas as vendas a prazo.

Por sua vez, o saldo final do Contribuinte (cópia fiel - 31/12/14 // R\$ 239.969,67) representa não só as disponibilidades, como também as “Duplicatas a Receber”, pois, de acordo com a própria acusação fiscal, o valor estornado refere-se a vendas a prazo, escrituradas indevidamente como vendas à vista, ou seja, o valor de R\$ 1.099.292,56, inicialmente estornado pelo Fisco, está inserido no saldo final de 31/12/14 (R\$ 239.969,67).

Assim, apesar de o Fisco ter partido do mesmo saldo inicial declarado pela Impugnante, estaria ocorrendo um confronto de saldos finais (31/12/14) entre duas rubricas distintas, no caso “Disponibilidades” (Fisco) e “Disponibilidades” mais “Duplicatas a Receber” (Impugnante), sendo pois, natural a existência de diferenças, pois oriundas de confronto de grandezas também diferentes.

Observe-se que subtraindo os valores glosados (R\$ 1.099.292,56) do saldo final declarado pelo Contribuinte (R\$ 239.969,67), a diferença seria um valor negativo de R\$ 859.322,89 (valor exatamente igual ao montante dos saldos credores apurados pelo Fisco), o que equivale a dizer que o Caixa do Contribuinte não teria o saldo declarado, e sim um saldo “Zerado”.

Conclui-se, portanto, que não há diferença de saldos no final do exercício, motivo pelo qual devem ser canceladas as exigências fiscais relativas a essa suposta diferença de saldo.

Observada essa retificação, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências fiscais.

Da Sujeição Passiva

Quanto à sujeição passiva, há que se destacar que a inclusão do sócio-administrador do estabelecimento autuado (Sr. Pedro Ricardo de Melo) no polo passivo da obrigação tributária está respaldada 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, 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 dos dispositivos legais acima transcritos.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 644/659 e, ainda, pela exclusão das exigências fiscais relativas à diferença de saldos apurado no final do exercício de 2014, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 27 de agosto de 2020.

Alexandra Codo Ferreira de Azevedo
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

CS/D