

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.996/22/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001490457-68  
Impugnação: 40.010150334-22, 40.010150336-78 (Coob.), 40.010150335-97 (Coob.)  
Impugnante: La' Prata Distribuidora de Alimentos Eireli  
IE: 002564668.01-82  
José Ronaldo Coelho (Coob.)  
CPF: 390.697.706-44  
Lucas Henrique Oliveira Duarte (Coob.)  
CPF: 129.047.446-06  
Proc. S. Passivo: José Ronaldo Coelho/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-gerente 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 c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS" – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante conferência de lançamentos contábeis, documentos fiscais e extratos bancários, o ingresso de recursos sem comprovação de origem nas contas contábeis Caixa e Bancos, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal prevista no art. 49, § 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, § 2º, inciso I, do RICMS/02 e art. 299 do Decreto Federal nº 9.580/18 (RIR). Infração parcialmente caracterizada. Exigências do ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal. Entretanto, devem ser excluídas do lançamento as exigências relativas a recursos com origem comprovada e a parcela da multa isolada que supere duas vezes o valor do imposto incidente na operação própria da Autuada.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/18 a 31/12/18, mediante conferência de lançamentos contábeis, documentos fiscais e extratos bancários, da ocorrência de ingresso de recursos sem origem comprovada nas contas contábeis Caixa e Bancos, situação que autoriza a presunção legal de que houve saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, *caput*, § § 1º e 2º, inciso IV, do RICMS/02 e art. 299 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR (Decreto Federal nº 9.580/18).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50% - cinquenta por cento) e § 2º, inciso III (100% - cem por cento) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

O sócio-gerente único da Autuada, Sr. Lucas Henrique Oliveira Duarte e o Contabilista responsável pela escrituração, Sr. José Ronaldo Coelho, foram incluídos como Coobrigados no lançamento.

Instruem os autos, os seguintes documentos: Auto de Infração (fls. 02/05); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 06/07); Diligência Fiscal (fls. 08); Edital de Intimação do AIAF (fls. 09); Anexo II-B – Ingressos de Recursos na Conta Contábil Caixa e Equivalentes sem a Comprovação de Origem (fls. 10/11); Intimação Fiscal nº 04 e respectivos Anexos “A a H” (fls. 12/21); Pedido de Prorrogação de Prazo para Atendimento de Intimação com Deferimento Parcial (fls. 22); Cópia do arquivo SPED relativo ao Termo de Encerramento do Livro Diário – Identificação do Contabilista Responsável (fls. 23); Notificação do Auto de Infração – Avisos de Recebimento (fls. 24/26).

**Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação Conjunta às fls. 29/48, acompanhada dos documentos de fls. 49/85.

Afirmam, em apertada síntese, o que segue.

**Preliminarmente:**

- ausência de justa causa, certeza e liquidez no lançamento, já que o PTA não possui descrição clara e objetiva dos fatos e dispositivos legais que ensejaram a autuação, o que torna impossível a sua compreensão e o exercício do direito constitucional de defesa, tornando nulas as exigências fiscais;

- ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, na medida em que não há nos autos qualquer menção às supostas condutas de má-fé ou dolosas praticadas pelo Contabilista, ofendendo também os requisitos de validade do Auto de Infração, mormente o art. 57, inciso IV, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), o que torna o lançamento nulo;

- ainda sobre o mesmo assunto, pedem a aplicação do art. 112 do CTN (fls. 42) e afirmam que não lhes foi franqueado o acesso aos documentos apreendidos, tais como o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11.233, de 07/06/19, o que acarretou prejuízos para a defesa (fls. 47);

### **Meritoriamente:**

- necessidade de conexão (análise do conjunta) dos PTAs nºs 01.001490457-68, 01.001489944-64, 01.001489942-01 e 01.001489941-20, pois o quatro contêm Autos de Infração referentes à mesma ação fiscal;

- ilegitimidade passiva do sócio-gerente, em razão da inexistência de fundamentação legal ou material (provas) nos autos capazes de motivar sua responsabilização;

- ilegitimidade passiva do Contabilista, por falta de comprovação de conduta com dolo ou má-fé, como exige o § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75. Acrescentam que a má-fé está sendo presumida, já que a Fiscalização se resumiu a citar o dispositivo legal, sem demonstrar qual foi a conduta dolosa (consciente e direcionada ao resultado ilegal) praticada;

- a atividade do Contabilista não inclui a fiscalização do cliente, limitando-se à escrituração dos documentos que são enviados ao seu escritório, dentro da legalidade. Acrescentam que todos os livros (contábeis, Razão e Diário) foram disponibilizados à Fiscalização em mídia eletrônica;

- a contabilidade da Autuada foi assumida somente em 01/11/17 e houve prejuízo à escrituração de 2018, tendo em vista as dificuldades em se obter as informações anteriores com o antigo contabilista, conforme contrato e e-mails de fls. 57/65. Concluem que essa foi a origem dos recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos, já que a contabilidade é um registro sequencial e dinâmico, com continuidade em relação aos períodos anteriores;

- os lançamentos do Anexo II-B do Auto de Infração (fls. 10/11), nos valores de R\$ 7.283,15 (02/01/18 – Caixa Econômica Federal) e R\$ 88.737,00 (31/07/18 – Banco Bradesco), não representam recursos sem origem, por se referirem a operações contábeis de correção de saldo bancário (ajuste de caixa), em razão de divergência entre o saldo real e o registrado na contabilidade, causada pelo não recebimento das informações anteriores da antiga contabilidade;

- diversos lançamentos objeto da autuação referem-se a cheques depositados e devolvidos sem fundos, que são lançados como entrada na conta Caixa, para depois serem apresentados novamente ao banco, não representando novo ingresso de recursos. Concluem que a informação consta do próprio relatório apresentado pela Fiscalização;

- uma operação de venda de veículo do ativo immobilizado da empresa foi considerada como recurso sem origem e tributada pelo ICMS indevidamente. Acrescentam que não houve emissão de nota fiscal porque não se tratava de operação

ligada ao objeto social da empresa. Concluem que a natureza dessa saída está identificada no próprio relatório apresentado pela Fiscalização;

- os empréstimos obtidos junto a terceiros e ao sócio-gerente da empresa, todos amparados por contratos de mútuo, foram simplesmente ignorados e tratados como recursos sem origem. Às fls. 40/41, citam 08 (oito) operações dessa natureza, num total de R\$ 353.497,26 (trezentos e cinquenta e três mil, quatrocentos e noventa e sete reais e vinte e seis centavos);

- dentro da atividade da Impugnante, o ICMS já é recolhido todas as vezes que são realizadas as saídas do açúcar, inexistindo fato gerador vinculado às apurações da Fiscalização;

- a soma das multas do Auto de Infração ultrapassa 200% (duzentos por cento) do valor do ICMS cobrado, em nítida ofensa ao princípio constitucional do não confisco. Acrescenta que o lançamento ofende, também, a capacidade contributiva da Autuada, pois o pagamento exigido retira as condições mínimas e básicas necessárias à sua própria subsistência, podendo levá-la à bancarrota;

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 90/98, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em apertada síntese, que:

- a separação dos 4 (quatro) Autos de Infração seguiu recomendações pertinentes à matéria e foi feita para tornar as exigências fiscais mais claras, em função dos tipos, períodos e pessoas envolvidas;

- o sócio-gerente foi incluído como Coobrigado no lançamento em razão de infração à lei, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois é o único responsável direto pela atividade da empresa e, conseqüentemente, pela infração;

- o Contabilista foi incluído como Coobrigado no lançamento com base no art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75, em razão de ser o responsável pela Escrituração Contábil Digital (ECD) da Autuada no ano de 2018, como consta do Termo de Encerramento de fls. 23 e, também, por ter realizado lançamentos contábeis sem o devido lastro documental;

- está comprovado o dolo eventual do Contabilista, pois mesmo sabedor da ilicitude do ato, assumiu o risco, praticando-o. Cita o lançamento de 27/02/18, que os Impugnantes afirmam se referir à venda de um veículo, apesar de possuir no histórico a frase “*arruma lançamento após o envio da NF de Compra*”, para exemplificar a conduta dolosa e desleixada de efetuar lançamento sem lastro em um documento idôneo, o que justifica sua responsabilização;

- a contabilização dos “ajustes de caixa” não foi realizada com base em documentos enviados ao escritório, dentro da legalidade, como se afirma. Aduz que não há documento idôneo que lastreie tais lançamentos, restando clara a ilegalidade do procedimento adotado, o que comprova a correta responsabilização do Contabilista;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as dificuldades enfrentadas na troca de contabilistas (fls. 62/65) não ilidem a imputação fiscal e devem ser solucionadas entre os envolvidos, não podendo ser utilizadas para justificar as irregularidades fiscais praticadas. Conclui que o Contabilista deveria rescindir o contrato firmado com a Autuada, ao invés de realizar lançamentos irregulares e contrários às normas contábeis, eivados de ilegalidade, atendo-se apenas à realidade dos atos e/ou fatos contábeis;

- os chamados “ajustes contábeis” foram feitos a débito da conta Caixa, com contrapartida na conta Bancos, o que pressupõe a entrada de numerário naquela conta contábil e a existência de documento/fato (cheque, saque etc.) para lastrear o lançamento, os quais não foram apresentados, mesmo após intimação.

- quanto aos cheques devolvidos que retornaram à conta Caixa, a Fiscalização considerou nas entradas apenas os cheques devolvidos após a 2ª apresentação ou por motivo tal que os tornou impróprios de serem sacados, o que afasta a alegação de que tais documentos foram novamente apresentados ao banco posteriormente;

- a venda de veículo deveria ser acobertada por documento fiscal, mesmo não sendo o objeto social da empresa, para se comprovar a origem dos recursos. Além disso, não houve apresentação de qualquer documento que comprove que houve tal venda;

- os supostos empréstimos de terceiros recebidos na conta Bancos foram escriturados em contrapartida à conta “Clientes Diversos” (no caso da empresa “Logística BH Eireli”) e à conta “Caixa Geral” (no caso do proprietário e Coobrigado, Sr. Lucas), – Anexo II-B (fls. 10/11). Conclui que tais lançamentos não possuem lastro documental idôneo;

- no caso de saídas desacobertas decorrentes de não comprovação de origem dos recursos financeiros, não há que se falar que algum ICMS tenha sido regularmente recolhido, como afirma a Defesa;

- as multas foram exigidas de acordo com a previsão legal e não cabe discussão de constitucionalidade da legislação no âmbito do contencioso administrativo tributário;

- não há que se falar em prejuízo à defesa, pois toda a documentação apreendida por meio do AAD nº 11.233, de 07/06/19, apesar de não ter sido devolvida ao Sujeito Passivo, foi disponibilizada aos Impugnantes para cópia, conforme e-mail acostado na Impugnação ao PTA nº 01.001489944-64. Entretanto, após a disponibilização, não houve solicitação neste sentido.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG exara a Diligência de fls. 103/104.

Em atendimento à medida, a Fiscalização se manifesta às fls. 106/107 e anexa aos autos a mídia eletrônica de fls. 108.

Regularmente intimada (fls. 112/113), a Defesa se manifesta às fls. 114/119 reiterando os argumentos da Peça de Defesa original e acrescentando que:

- a Fiscalização reformulou o crédito tributário contido no Auto de Infração 01.001489942-01, situação que altera todo o entendimento em relação aos demais lançamentos, inclusive o contido no presente AI;

- o representante legal da Autuada assinou “carta de responsabilidade”, confirmando a idoneidade da documentação enviada para escrituração, o que afasta a responsabilidade do Coobrigado Contabilista. O documento foi incluído às fls. 123 dos autos.

- o Acórdão CCMG nº 21.100/16/2ª entendeu, por unanimidade, que o contador que não obteve nenhuma vantagem financeira com as infrações do Sujeito Passivo não pode ser responsabilizado pelo crédito tributário delas decorrente.

Em seguida, a Fiscalização volta a se manifestar às fls. 125/126, reiterando os termos da manifestação original e acrescentando que o documento de fls. 123 não afeta as exigências fiscais, nos termos do art. 123 do CTN.

#### **Do Parecer da Assessoria.**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 128/148, opina, em preliminar, pela rejeição da alegação de nulidade e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, para excluir todas as exigências relativas aos recursos com origem comprovada e, também, a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o ICMS incidente na operação própria da Autuada.

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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

##### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Aduzem ausência de justa causa, certeza e liquidez no lançamento, já que o PTA não possui descrição clara e objetiva dos fatos e dispositivos legais que ensejaram a autuação, o que torna impossível a sua compreensão e o exercício do direito constitucional de defesa.

Afirmam que houve ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, na medida em que não há nos autos qualquer menção às supostas condutas de má-fé ou dolosas praticadas pelo Contabilista, ofendendo também os requisitos de validade do Auto de Infração, mormente o art. 57, inciso IV, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), o que torna o lançamento nulo.

Ainda sobre o mesmo assunto, pedem a aplicação do art. 112 do CTN (fls. 42) e afirmam que não lhes foi franqueado o acesso aos documentos apreendidos, tais como o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11.233, de 07/06/19, o que acarretou prejuízos para a defesa (fls. 47).

Entretanto, razão não lhes assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

A acusação fiscal está claramente descrita no Auto de Infração: saída desacobertada de mercadorias em razão da constatação de ingresso de recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos, o que levou ao não recolhimento de ICMS e de ICMS/ST, conforme demonstrado no Anexo IIB (fls. 10/11). Assim, não há dúvida em relação à infração cometida.

As infringências ocorridas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e descritas no Auto de Infração.

Vê-se que foi exigida a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão de constatação de saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal e as Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso III (100%) do mesmo diploma legal, em razão da falta de recolhimento do ICMS e do ICMS/ST relativo às operações desacobertas.

Portanto, não se vislumbra incertezas em relação aos fatos e nem à natureza ou gradação das penalidades do lançamento, razão pela qual não há que se falar em aplicação do art. 112 do CTN, como solicitado.

Também não se sustenta a alegação de prejuízo à defesa por falta de acesso aos documentos apreendidos.

Como bem salientou a Fiscalização, toda a documentação apreendida por meio do AAD nº 11.233, de 07/06/19, apesar de não ter sido devolvida ao Sujeito Passivo, foi disponibilizada aos Impugnantes para cópia, conforme e-mail acostado às fls. 543/544 do PTA nº 01.001489944-64, que tramita conjuntamente com o presente Auto de Infração.

Portanto, caso houvesse necessidade ou interesse da Autuada em ter acesso a tais documentos, bastaria formalizar a solicitação de cópia, como orientou a mensagem de fls. 543v do PTA nº 01.001489944-64, o que não foi providenciado pelo Contribuinte.

Ademais, após a Diligência da Assessoria do CCMG, foi incluída nos autos a Mídia Eletrônica de fls. 108, contendo extratos bancários das contas correntes envolvidas na autuação, cópias dos livros Razão e Diário de 2018 e o Plano de Contas 2018, documentos aos quais os Impugnantes tiveram acesso pelo prazo de 30 (trinta) dias (fls. 111), o que extirpa qualquer dúvida a respeito da inexistência dos alegados cerceamentos à ampla defesa e ao contraditório.

Assim, sem razão o questionamento.

As demais razões apresentadas, especialmente quanto à inclusão do Contabilista como Coobrigado pelo crédito tributário, não têm natureza de preliminares, razão pela qual serão objeto de abordagem no parte relativa ao mérito, a seguir.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/18 a 31/12/18, mediante conferência de lançamentos contábeis, documentos fiscais e extratos bancários, da ocorrência de ingresso de recursos sem origem comprovada nas contas contábeis Caixa e Bancos, situação que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, *caput*, § § 1º e 2º, inciso IV, do RICMS/02 e art. 299 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR (Decreto Federal nº 9.580/18).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso III - 100% (cem por cento) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

### **Da Sujeição Passiva**

A Autuada é uma Empresa Individual de Responsabilidade Ltda (EIRELI), formada por apenas um sócio, o Sr. Lucas Henrique Oliveira Duarte, que foi incluído como Coobrigado pelo crédito tributário (fls. 02).

Além dele, também foi incluído como Coobrigado o Contabilista responsável pela escrituração da Autuada, o Sr. José Ronaldo Coelho.

A solidariedade é um instituto com origem no direito privado, que se faz presente quando, em relação a uma mesma obrigação, concorrem dois ou mais credores ou devedores, cada um deles com direito ou obrigado à dívida inteira.

Está descrita e caracterizada nos arts. 264 e 265 do Código Civil – CC/02 (Lei nº 10.406/02), estando claro que ela decorre somente de lei ou da vontade das partes, não se presumindo:

#### Código Civil

Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes.

O art. 124, inciso II, do CTN prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar possa prever hipóteses de solidariedade tributária e graduar a responsabilidade dos obrigados.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tratando inicialmente do Coobrigado Lucas Cardoso, observa-se que a responsabilidade solidária geral do sócio-gerente pelas obrigações tributárias tem fundamento legal de validade no art. 135, inciso III, do CTN, respondendo ele pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

### 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.

(Grifou-se)

No âmbito do estado de Minas Gerais, a solidariedade tributária foi tratada no art. 21 da Lei nº 6.763/75. O § 2º, inciso II, do dispositivo prevê a responsabilidade do sócio-gerente por créditos tributários decorrentes de atos praticados com infração à lei:

### 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.

(Grifou-se)

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 (saída desacobertada apurada com base em recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos), que não podem ser perpetradas sem a participação ativa do sócio-gerente, mormente no caso de uma EIRELI, que possui apenas um sócio.

Sendo ele o único gestor da empresa, não há dúvidas que os recursos sem origem que foram detectados pela Fiscalização adentraram nas contas bancárias e no caixa da empresa sob sua responsabilidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a inclusão do sócio-gerente único da Autuada no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

No que tange ao Coobrigado Contabilista, Sr. José Ronaldo Coelho, sua inclusão no lançamento se deu em razão de ser ele o responsável pela Escrituração Contábil Digital (ECD) da Autuada no ano de 2018, como consta do Termo de Encerramento de fls. 23 e, também, por ter realizado lançamentos contábeis sem o devido lastro em documentos idôneos.

Saliente-se que não foi citado no campo “Base Legal/Infringências” o dispositivo legal relativo à responsabilidade solidária do Contabilista, qual seja, o art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrito:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

Entretanto, os elementos dos autos demonstram que a conduta do Contabilista foi deliberadamente dirigida a facilitar a ocultação das irregularidades praticadas pela Autuada, o que justifica a solidariedade a ele imputada pela Fiscalização.

Para comprovar a situação, observe-se que a contabilização dos lançamentos nos valores de R\$ 7.283,15 (sete mil, duzentos e oitenta e três reais e quinze centavos) - (02/01/18 – Caixa Econômica Federal) e R\$ 88.737,00 – (oitenta e oito mil, setecentos e trinta e sete reais) - (31/07/18 – Banco Bradesco) – Anexo II-B - fls. 10/11 – denominados na Peça de Defesa como “ajustes de caixa”, foi realizada sem o devido lastro de origem, pois não foram apresentados documentos idôneos que justifiquem tais registros, mesmo após intimação para tal.

A Defesa afirma que tais ajustes se referem à regularização de divergência entre o saldo real das contas bancárias e aquele registrado na contabilidade, como decorrência do não recebimento das informações anteriores da antiga contabilidade.

Entretanto, tal justificativa apenas confirma que tais lançamentos contábeis foram feitos para “acertar” as diferenças entre os saldos bancários reais e aqueles registrados na escrituração, sem suporte em documentos que justifiquem tal diferença.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) “ITG 2000 (R1) – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL”, que trata de “...critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais...”, sendo a aplicável a “...todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil...”, orienta que:

(...)

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compoñham a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes". (Grifou-se).

(...)

As dificuldades enfrentadas na troca de contabilistas, mesmo estando demonstradas às fls. 62/65, não são suficientes para afastar a responsabilidade do Contabilista pelas informações por ele inseridas na escrituração do estabelecimento. O mesmo pode ser dito em relação à "carta de responsabilidade" de fls. 123, que não pode ser oposta ao Fisco, por força do art. 123 do CTN, como bem destaca a Fiscalização:

**Art. 123.** Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Na ausência da correspondente documentação contábil, caberia ao Contabilista não escriturar operações não comprovadas, como bem orienta a citada NBC ITG 2000 (R1) – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, supratranscrita.

Ademais, os chamados "ajustes contábeis" foram feitos a débito da conta Caixa, com contrapartida na conta Bancos, o que pressupõe a entrada de numerário na naquela conta contábil e a existência de documentação contábil (cheque, saque etc.) para lastrear o lançamento nessa última. Entretanto, nenhum desses documentos foi apresentado pela Autuada, mesmo após intimação da Fiscalização para tal.

Como bem salientam os Impugnantes, no seu *mister* profissional, o profissional contador "...apenas contabiliza os documentos que são enviados para seu escritório, dentro da legalidade... ..cobrando todos os documentos para serem contabilizados..." (fls. 36). Justamente por isso, deve ele se abster de registrar na escrita lançamentos para os quais inexista documentação contábil hábil, sob pena de responsabilização solidária pelos tributos não recolhidos em decorrência destes atos, como se deu no presente caso.

Portanto, indubitável que o Contabilista agiu conscientemente, colaborando de forma decisiva na ocultação da infração praticada pelo Contribuinte, razão pela qual deve ser mantido no polo passivo da autuação.

#### Do Mérito Propriamente Dito

Previamente, no que tange ao pedido para análise do conjunta dos PTAs nºs 01.001490457-68, 01.001489944-64, 01.001489942-01 e 01.001489941-20, por se tratar de Autos de Infração referentes à mesma ação fiscal, cabe esclarecer, como bem salientou a Fiscalização, que existe orientação da SEF/MG para a lavratura de distintos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autos de Infrações quando, numa mesma ação fiscal, detectar-se 2 (duas) ou mais infrações distintas, que não guardem correlação direta entre si.

Ao contrário do que afirmam os Impugnantes, não há qualquer absurdo ou indicativo de erros e arbitrariedades na conduta. Ao contrário, trata-se de uma medida destinada a melhor respeitar os direitos dos próprios Contribuintes, especialmente a legítima garantia constitucional à ampla defesa e ao contraditório efetivo.

A individualização das matérias diferentes em PTAs distintos, ainda que tenham sido as condutas verificadas na mesma ação fiscal, garante uma maior clareza e melhor compreensão dos lançamentos realizados, evitando-se a mistura de bases/fundamentos legais, documentos, acusações fiscais e peças de defesas diferentes num mesmo Auto de Infração.

Apesar de terem sido verificados na mesma ação fiscal, cada um dos 4 (quatro) lançamentos originou-se de uma infração distinta, relacionada a matéria própria, que não guarda relação de dependência ou de complementariedade com as demais.

Por essa razão, não há nenhum prejuízo decorrente de eventual tramitação em separado deles no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Não obstante, destaque-se que apesar da inexistência de obrigação legal para tramitação conjunta de tais PTAs, é comum que, em situações como essa, eles acabem tramitando conjuntamente no CCMG, inclusive para garantir maior celeridade aos julgamentos, não resultando desse fato qualquer direito para o Contribuinte ou obrigação para o Estado.

Assim, superada está a questão.

O método utilizado pela Fiscalização no presente lançamento consiste em analisar os lançamentos contábeis do livro Diário, de forma a verificar se estão comprovadas as origens dos recursos levados a débito nas contas Caixas e Bancos. Em outras palavras, busca-se confirmar se todas as entradas de recursos financeiros no ativo circulante podem ser comprovadas por nota fiscal ou por outros documentos contábeis idôneos, no que tange à suas origens.

Identificados os lançamentos contábeis sob os quais pairavam suspeita de inexistência de origem idônea, eles foram listados nos Anexos “A a H” da Intimação Fiscal nº 04 (fls. 12/21), a qual foi enviada ao Contribuinte para fins de esclarecimento e comprovação.

Analisando as respostas apresentadas, assim como os documentos apreendidos por meio do AAD nº 11.233 (fls. 391/396 do PTA 01.001489944-64, que segue conjuntamente com o presente lançamento), a Fiscalização considerou comprovada a origem da maioria desses lançamentos.

No entanto, os lançamentos para os quais não houve apresentação de documentos contábeis que demonstrassem sua origem, listados no Anexo II-B do Auto de Infração (fls. 10/11), foram considerados como recursos sem origem comprovada, com aplicação da presunção legal de saídas desacobertas de documento fiscal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista no art. 49, § § 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso I, do RICMS/02 e art. 299 do Decreto nº 9.580/18 (RIR):

Lei nº 6.673/75

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

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

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

RICMS/02

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

§ 2º Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

(...)

I - saldo credor de caixa ou recursos sem a correspondente origem; (grifou-se).

Decreto 9.580/18

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. (Grifou-se)

Dessa forma, sobre tais recursos não comprovados foram exigidos ICMS/OP - R\$ 71.315,77 (setenta e um mil trezentos e quinze reais e setenta e sete centavos) e ICMS/ST - R\$ 10.697,37 (dez mil, seiscentos e noventa e sete reais e trinta e sete centavos) à alíquota de 18% (dezoito por cento), aplicável às operações com açúcar (única mercadoria comercializada pelo Estabelecimento Autuado), nos termos do art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75, observada a redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento) prevista para tal mercadoria no Item 20 da Parte 1 c/c Item 27 da Parte 6, ambos do Anexo IV do RICMS/02.

No caso do ICMS/ST, ele foi apurado mediante aplicação, sobre os valores sem comprovação de origem, da Margem de Valor Agregado (MVA) prevista para

operações com açúcar, que é de 15% (quinze por cento), conforme os Itens 101.0, 101.1 e 101.2 do Capítulo 17 (PRODUTOS ALIMENTÍCIOS) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Tais cálculos podem ser vistos no Anexo II-B, às fls. 10/11 dos autos.

Os Impugnantes alegam que diversos destes lançamentos do Anexo II-B se referem a cheques depositados e devolvidos sem fundos, que são lançados como entrada na conta Caixa, para depois serem apresentados novamente ao banco, não representando novo ingresso de recursos. Concluem que a informação consta do próprio relatório apresentado pela Fiscalização.

Em contrapartida, a Fiscalização afirma que foram considerados no cálculo apenas os cheques devolvidos após a segunda apresentação (“alínea 12”) ou por motivo tal que os tornou impróprios para serem sacados ou compensados, o que afasta a alegação de que tais documentos seriam novamente apresentados ao banco e, por isso, representariam origens de recurso na conta Caixa.

Ao confrontar os dados do Anexo II-B com os extratos bancários incluídos na Mídia Digital de fls. 108 (incluída em face de Diligência do CCMG), observa-se que a afirmação da Fiscalização é parcialmente incorreta, pois os lançamentos a seguir, incluídos na autuação, referem-se a cheques devolvidos na “alínea 11” (sem fundos – primeira apresentação), motivo esse que não inviabiliza novo depósito ou o saque do valor:

- Nº 7646 – Data: 20/03/2018 – Valor: R\$ 3.300,00 (três mil e trezentos reais)
- Nº 8087 – Data: 19/04/2018 – Valor: R\$ 3.100,00 (três mil e cem reais).
- Nº 8088 – Data: 19/04/2018 – Valor: R\$ 3.100,00 (três mil e cem reais).
- Nº 8934 – Data: 22/06/2018 – Valor: R\$ 7.858,00 (sete mil, oitocentos e cinquenta e oito reais).
- Nº 9864 – Data: 09/08/2018 – Valor: R\$ 1.547,54 (um mil, quinhentos e quarenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos).

Portanto, considerando a própria metodologia de trabalho descrita pela Fiscalização, tais valores devem ser, de plano, excluídos do lançamento.

Ainda no que tange aos depósitos de cheques, tal confronto de informações permite constatar, também, que apenas 3 (três) lançamentos autuados referem-se a cheques que efetivamente foram devolvidos sem fundos pela segunda vez (“alínea 12”), conforme afirma a Fiscalização. São eles:

- Nº 7086 – Data: 05/02/2018 – Valor: R\$ 6.800,00 (seis mil e oitocentos reais).
- Nº 8151 – Data: 26/04/2018 – Valor: R\$ 3.100,00 (três mil e cem reais).
- Nº 9928 – Data: 17/08/2018 – Valor: R\$ 1.547,54 (um mil, quinhentos e quarenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos).

Ressalte-se que a empresa que recebe, como pagamento das vendas, cheques que ao serem depositados pela primeira vez acabam devolvidos pelo banco sacado por insuficiência de fundos (“alínea 11”) ou por qualquer motivo que permita nova apresentação do documento, deve registrar contabilmente esse fato.

Como não é cabível o estorno do lançamento original que registrou a venda e o respectivo pagamento, uma vez que não houve desfazimento do negócio jurídico, mas apenas falta de pagamento, o procedimento contábil adequado seria o registro do respectivo valor a débito, em uma conta do ativo circulante (“Caixa ou Cheques em Cobrança”, por exemplo), em contrapartida a um crédito na conta Bancos.

Da mesma forma, quando a devolução do cheque depositado decorrer de insuficiência de fundos em segunda apresentação (alínea “12”) ou de outro motivo que impeça a reapresentação ou o saque do título (por exemplo, “sustação”), deveria ser realizado um novo lançamento contábil, no qual fosse creditada a conta Bancos, com contrapartida de débito em uma conta relativa à baixa/perda desse valor (por exemplo, “Perda no Recebimento de Crédito”) ou até mesmo em “Cheques em Cobrança”, já que ele ainda pode ser cobrado por outros meios diversos.

Assim, inegavelmente, o procedimento da Autuada, de retornar os cheques definitivamente não compensáveis/sacáveis à conta Caixa não se mostra adequado do ponto de vista contábil, representando um erro de escrituração, já que tais títulos deixaram de ser recebíveis e, portanto, não mais representam uma disponibilidade de recursos em seu ativo circulante.

Entretanto, a presunção legal de existência de recursos não comprovados na conta Caixa, assim como todas as presunções em matéria de direito tributário, admite prova em contrário, a cargo daquele que se sentir por ela prejudicado, no caso, o Contribuinte.

Não obstante se tratar de um erro, o lançamento de cheques definitivamente não compensáveis/sacáveis na conta Caixa não pode ser tomado como ingresso de recursos sem origem comprovada na conta Caixa, pois lhe falta o elemento central da presunção: desconhecimento em relação à origem dos recursos.

Nesse caso, a origem dos recursos “supostamente ingressados” na conta Caixa está comprovada: trata-se de um erro de escrituração, cognoscível de *per si*, pela leitura do histórico do lançamento e do extrato bancário.

Além disso, nessa situação não há recursos sem origem no Caixa, na medida em que o título de crédito indevidamente debitado em tal conta não é mais compensável/sacável, sendo apenas um pedaço de papel, que neste ponto, presta-se, no máximo, a instruir uma ação judicial de cobrança junto ao devedor.

Importante destacar que o descumprimento de obrigações acessórias (aqui englobados os erros comprováveis, como no presente caso), não fazem surgir um fato gerador de ICMS onde ele não foi previamente definido em lei.

Exemplificativamente, caso um Contribuinte acresça indevidamente um numeral “0” (zero) em um lançamento contábil a débito na conta Caixa, de forma a registrá-lo com o valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), não obstante o documento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que lhe dá origem possuir valor de face de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), isso não autorizará a presunção de que ingressaram R\$ 90.000,00 (noventa mil reais) sem origem na conta Caixa. Apenas existirá um erro material relativo à obrigação acessória, comprovável a partir da própria escrituração contábil da empresa.

Assim, verificando-se que a origem dos recursos relativos aos 3 (três) cheques devolvidos sem fundos pela segunda vez (“alínea 12”) é um erro de escrituração que não gera real disponibilidade de recursos no Caixa, não há elementos para se aplicar a presunção legal de saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal em relação a eles, devendo prevalecer a verdade material, princípio que é um dos principais corolários do processo administrativo, mormente, na esfera tributária.

Por essa razão, a Assessoria do CCMG concluiu que esses 3 (três) cheques, nos valores de R\$ 6.800,00 (seis mil e oitocentos reais); R\$ 3.100,00 (três mil e cem reais) e R\$ 1.547,54 (um mil, quinhentos e quarenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos) também devem ser excluídos do lançamento, por não representarem efetivo ingresso de recursos no Caixa, mas sim um erro de escrituração, incapaz de autorizar a utilização da presunção de saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Ainda quanto ao Anexo II-B, a Defesa alega que o lançamento nº 6910, de 27/02/18, no valor de R\$ 149.308,00 (cento e quarenta e nove mil, trezentos e oito reais), com histórico “*VR. RECEB. VENDA VEÍCULO (ARRUMA LANÇAMENTO APÓS O ENVIO DA NF DE COMPRA)*”, refere-se à venda de um veículo usado da Autuada, não se tratando de recurso sem origem, capaz de autorizar a presunção de saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Analisando a pág. 03 do documento “Extrato Bradesco 016166 – 01/2018 a 12-2019” (Mídia Digital de fls. 108), observa-se que o valor de R\$ 149.308,00 (cento e quarenta e nove mil, trezentos e oito reais) foi transferido para a conta corrente da Autuada em 27/02/18, pela empresa NILAUTO VEÍCULOS LTDA, uma conhecida agência de compra e venda de veículos usados, situada em Belo Horizonte/MG. Observe-se:

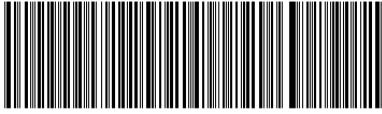
23/02/2018	TRANSF CC PARA CC PJ LA' PRATA DISTRIBUIDORA DE ALIM	2943848	3.000,00	3.001,00
	TED DIF.TITUL.CC H.BANK DEST. GLAUBER REPRESENTAÇ	1071788	-2.939,20	61,80
	DOC/TED INTERNET TED INTERNET	1071788	-9,70	52,10
27/02/2018	TRANSF CC PARA CC PJ NILAUTO VEICULOS LTDA	2465922	149.308,00	149.360,10
	PAGTO ELETRON COBRANCA PLANTEL IMOVEIS LTDA ME	980	-448,45	148.911,65
	TRANSF CC PARA CC PJ LOGISTICA BH EIRELI	2943854	-500,00	148.411,65
	APLIC.INVEST FACIL	8462249	-148.410,65	1,00

Numa rápida busca ao banco de dados de Notas Fiscais eletrônicas (NFe-s) emitidas pela empresa NILAUTO AUTOMÓVEIS LTDA, localizou-se a Nota Fiscal nº 1.220, de 28/02/18, referente à aquisição de um veículo Toyota Hilux SRX



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2016/2017, de propriedade anterior da Autuada LA PRATA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA, pelo valor de R\$ 151.000,00 (cento e cinquenta e um mil reais). Observe-se:

<b>IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE</b> NILAUTO VEICULOS LTDA - ME  AVENIDA CRISTIANO MACHADO, 2225 - CIDADE NOVA - Belo Horizonte - MG Fone: 3134817000 CEP: 31.170-800		<b>DANFE</b> Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica  0 - ENTRADA 1 - SAÍDA	<b>CONTROLE DO FISCO</b>   Consulta de autenticidade no portal nacional da NFe www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora										
NATUREZA DA OPERAÇÃO <b>COMPRA DE VEICULO USADO</b>		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO - DATA/HORA DE AUTORIZAÇÃO 131182854585607 - 28/02/2018 - 11:42:32-03:00											
INSCRIÇÃO ESTADUAL 001.059079.0030	INSC. ESTADUAL DO SUBST. TRIBUTÁRIO	CNPJ 09.321.023/0001-72	CHAVE DE ACESSO DA NFe/PI CONSULTA DE AUTENTICIDADE NO SITE WWW.NFE.FAZENDA.GOV.BR 31.1802.09.321.023/0001-72-55-001-000.001.220-100.001.220-0										
<b>DESTINATÁRIO / REMETENTE</b>													
NOME/RAZÃO SOCIAL LA PRATA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS		CNPJ/CPF 22.529.605/0002-98	DATA DE EMISSÃO 28/02/2018										
ENDEREÇO Rua Pedro I, 1033 -		BARRIO/DISTRITO Aqua Branca	CEP 32.371-460										
MUNICÍPIO Contagem	FONE/FAIX	UF MG	INSCRIÇÃO ESTADUAL 002.564668.0182										
<b>FATURA/DUPLICATAS</b>													
PAGAMENTO À VISTA													
<b>CÁLCULO DO IMPOSTO</b>													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 0,00	VALOR DO ICMS 0,00	BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 0,00	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 0,00										
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 151.000,00		VALOR DO FRETE 0,00											
VALOR DO SEGURO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00	VALOR DO IPI 0,00										
VALOR TOTAL DA NOTA 151.000,00													
<b>TRANSPORTADOR / VOLTANTES TRANSPORTADOS</b>													
NOME / RAZÃO SOCIAL		FRETE POR CONTA Sem Frete	CÓDIGO ANTT 9										
ENDEREÇO		MUNICÍPIO	UF										
QUANTIDADE	ESPÉCIE	MARCA	INSCRIÇÃO ESTADUAL										
NUMERAÇÃO		PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO										
<b>DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS</b>													
COD. PROD.	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	CST	CFOP	UNIDADE	QUANTIDADE	V. UNITÁRIO	V. TOTAL	BC ICMS	V. ICMS	V. IPI	ALQ. ICMS	ALIQ. IPI
PYX-9939	TOYOTA HILUX SRX CHASSI 8AJBA3CD3H1585067 PRETA 2016/2017 PLACA PYX-9939 RENAVAM 01107741812	87032310	041	1102	UN	1,00	151.000,00	151.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Apesar da pequena diferença entre o valor inserido na NF e aquele efetivamente pago pelo bem, da análise conjunta dos demais elementos da transação (remetente/destinatário do bem, natureza da operação, descrição do produto, origem/destino do pagamento, data, descrição do lançamento contábil como uma venda de veículo, etc.) é possível concluir, sem receios, que se trata da mesma operação, denotando que os recursos ingressados na conta Bancos originaram-se da venda de tal veículo, como alegou a Defesa.

Importante destacar que não se desconhece o fato de que a Nota Fiscal relativa a tal operação deveria ter sido emitida pela Autuada, no momento da saída da mercadoria, e não pela destinatária, no momento da entrada da mercadoria, como efetivamente ocorreu.

Isso porque a Autuada é contribuinte do imposto obrigada à emissão de documentos fiscais, o que, a *contrário sensu*, afasta a incidência da hipótese prevista no art. 20, inciso I, do Anexo V do RICMS/02, ainda que a venda de veículos não integre o objeto social da empresa, como alegado pela Defesa. Observe-se o dispositivo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPÍTULO III  
Da Nota Fiscal a ser Emitida na Entrada de Mercadoria

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais; (grifou-se).

No entanto, fato é que o destinatário emitiu nota fiscal relativa à entrada da mercadoria e realizou o correspondente pagamento diretamente na conta corrente da Autuada, situação que é suficiente, no mínimo, para comprovar a origem dos recursos, afastando a presunção legal do art. 49, § § 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, *caput*, § § 1º e 2º, inciso IV, do RICMS/02 e art. 299 do RIR, no sentido de que se trataria de saída de açúcar desacompanhado de documentação fiscal.

Por essa razão, a Assessoria do CCMG concluiu que tal ingresso de recursos, no valor de R\$ 149.308,00, deve ser excluído do lançamento tributário por ter origem conhecida, situação que afasta a presunção de saída desacompanhada de documentação fiscal.

Noutro giro, a Defesa alega que 8 (oito) empréstimos obtidos junto a terceiros e ao sócio-gerente da empresa, no valor total de R\$ 353.497,26 (trezentos e cinquenta e três mil quatrocentos e noventa e sete reais e vinte e seis centavos), todos eles amparados por contrato de mútuo, foram simplesmente ignorados e tratados como recursos sem origem. Tais empréstimos estão detalhados às fls. 40/41 dos autos.

No entanto, compulsando os autos, observa-se que não foi apresentado nenhum contrato de mútuo para tais operações. Ademais, a alegação não está acompanhada de qualquer elemento capaz de sugerir minimamente a existência dos alegados empréstimos, como por exemplo, os comprovantes bancários de pagamento dos valores e respectivos acréscimos, em data posterior.

Assim, pela ausência de qualquer elemento que afaste a presunção de saída desacompanhada, correta a manutenção de tais lançamentos no Auto de Infração.

Em seguida, a Defesa afirma que dentro da atividade da Impugnante, o ICMS já é recolhido todas as vezes que são realizadas saídas de açúcar, inexistindo fato gerador vinculado às apurações da Fiscalização.

De fato, todas as vezes que a Autuada realiza vendas de açúcar acobertadas por documento fiscal, haverá destaque do ICMS/OP e do ICMS/ST respectivos, os quais serão recolhidos no prazo previsto na legislação.

Entretanto, no caso em tela, a acusação fiscal cuida de recursos financeiros que efetivamente transitaram pelas contas contábeis Caixa e Bancos da Impugnante, mas para as quais não há qualquer comprovação de origem.

Em outras palavras, o motivo da autuação é justamente a inexistência de documento fiscal (ou outro documento qualquer) que comprove a origem dos recursos que ingressaram na empresa, situação essa que autoriza a aplicação a presunção legal

de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, exatamente como procedeu a Fiscalização.

Assim, se não houve emissão de documento fiscal, por óbvio, não houve recolhimento do imposto relativo a tais operações, razão pela qual deve ser afastado o argumento da Defesa.

Por fim, a Defesa afirma que a soma das multas do Auto de Infração ultrapassa 200% (duzentos por cento) do valor do ICMS cobrado, em nítida ofensa ao princípio constitucional do não confisco. Acrescenta que o lançamento ofende, também, a capacidade contributiva da Autuada, pois o pagamento exigido retiraria as condições mínimas e básicas necessárias à sua própria subsistência, podendo levá-la à bancarrota.

Quanto a tais assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive no que tange ao pretenso efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (correspondente ao art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

**Art. 182.** Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886  
MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Não há que se falar em confisco em relação a multa que foi exigida em perfeita consonância com a legislação de regência, inclusive no que tange aos limites máximos traçados pela lei.

Assim, sem razão a Defesa nos seus argumentos.

No entanto, há um reparo a se fazer no que tange à aplicação do limitador máximo da penalidade isolada.

No caso em tela, em razão da constatação de saídas desacobertas, foi aplicada a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador máximo do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta 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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(Destacou-se)

Como se pode ver às fls. 11 dos autos, são as seguintes as exigências do Auto de Infração:

- ICMS/OP: **71.315,77 (setenta e um mil trezentos e quinze reais e setenta e sete centavos).**
- MR (50%): 35.657,88 (trinta e cinco mil seiscentos e cinquenta e sete reais e oitenta e oito centavos).
- ICMS/ST: **10.697,37 (dez mil seiscentos e noventa e sete reais e trinta e sete centavos).**
- MR (100%): 10.697,37 (dez mil seiscentos e noventa e sete reais e trinta e sete centavos)
- M. ISOL.: **164.026,26 (cento e sessenta e quatro mil, vinte e seis reais e vinte e seis centavos).**

Observando-se os valores em destaque, nota-se que o limitador máximo da multa isolada, de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, foi calculado a partir da soma do ICMS/OP com o ICMS/ST.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, o ICMS/ST não integra o imposto incidente na operação própria do contribuinte, na medida em que se trata de uma antecipação da tributação relativa aos fatos geradores das operações subsequentes da cadeia de circulação da mesma mercadoria, de responsabilidade de outros contribuintes, que presumivelmente ainda ocorrerão.

Por essa razão, em observância ao texto legal, o limitador do § 2º, inciso I deve ser calculado apenas em função do ICMS/OP, de forma que no caso em tela, ele seria de R\$ 142.631,54 – (cento e quarenta e dois mil, seiscentos e trinta e um reais e cinquenta e quatro centavos) - (2 x R\$ 71.315,77) (duas vezes setenta e um mil, trezentos e quinze reais e setenta e sete centavos) e não de R\$ 164.026,26 (cento e sessenta e quatro mil, vinte e seis reais e vinte e seis centavos) e como se aplicou.

Portanto, deve ser excluída a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o valor do ICMS incidente na operação própria da Autuada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir todas as exigências relativas aos recursos com origem comprovada e, também, a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o ICMS incidente na operação própria da Autuada, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 17 de fevereiro de 2022.**

**Alexandra Codo Ferreira de Azevedo**  
**Relatora**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**