

Acórdão: 23.744/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003307357-71
Impugnação: 40.010156983-01
Impugnante: Arlindo Antônio Sanseverino
IE: 002047746.00-11
Coobrigado: Arlindo Antônio Sanseverino
CPF: 830.088.706-78
Proc. S. Passivo: Renata Passos Berford Guaraná
Origem: DF/Ubá

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a inclusão do titular do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. Constatada a manutenção no passivo, de obrigações inexistentes, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2022, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei 6763/75 c/c art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96 e art. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02, face à constatação da manutenção de valores na conta “Empréstimo de Sócios”, apurada no Balanço Patrimonial de 31/12/22, cuja exigibilidade não foi comprovada, ficando evidenciada a ocorrência de passivo fictício.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Foi incluído na sujeição passiva, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador/titular da empresa autuada, Sr. Arlindo Antônio Sanseverino, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a empresa autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 18/36, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 75/90.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 92/108, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

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 5.589, de 08/07/22.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Lançamento

A Impugnante relata que, nos termos do art. 89, incisos IV e V do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o Auto de Infração deve conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado e a citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

A seu ver, no presente caso, era necessário que o Auditor Fiscal responsável pela autuação identificasse as saídas de mercadorias que supostamente teriam deixado de ser lastreadas em notas fiscais e os supostos destinatários, para que o contribuinte pudesse exercer plenamente sua ampla defesa e instruir sua impugnação com provas da legitimidade do seu comportamento, isto é, inexistindo identificação das mercadorias e seus respectivos destinatários, torna-se impossível contestar a acusação fiscal, pois o contribuinte não poderia exhibir notas fiscais e documentos de pessoas de que desconhece.

Expõe que, como fundamentação legal, foram apontadas normas de natureza conceitual, porque definem de forma geral o que integra a base de cálculo dos tributos e o que pode ser deduzido, em diversos cenários, complementando que, se houvesse infração à ordem tributária, caberia ao Auto de Infração identificar a hipótese na norma, o que não aconteceu no caso em análise.

Acentua que não lhe foi permitido saber com exatidão a infração a que lhe foi imputada.

Reitera que, sem a identificação das operações mercantis, não consegue sequer avaliar se o imposto lançado através do Auto de Infração estaria correto ou não.

Conclui, dessa forma, que o Auto de Infração não respeitou as formalidades previstas no art. 89, incisos IV e V do RPTA, impossibilitando o exercício do seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Requer, nesses termos, que seja declarado nulo o lançamento em análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, ao contrário das alegações da Autuada, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, contendo, em especial, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daquele relativo à penalidade aplicada, *in verbis*:

Relatório Fiscal Complementar

“... 5 - TRABALHO DESENVOLVIDO:

Análise de obrigações escrituradas contabilmente como ‘Empréstimos de Sócios’, no que se refere à comprovação da efetiva existência dessa exigibilidade e das provas de regularidade dos correspondentes recursos contabilizados.

6 - IRREGULARIDADES APURADAS:

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS

Constatou-se, através da análise do Balanço Patrimonial levantado em 31/12/2022, que o sujeito passivo acima indicado, no período de 01.01.2022 a 31.12.2022 promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais no montante de R\$... A irregularidade ficou constatada pela manutenção no passivo de obrigação (Empréstimos de Sócios) cuja exigibilidade não foi comprovada havendo, nos termos da legislação tributária, a caracterização de saídas desacobertas de documentação fiscal.

Desenvolvimento do trabalho

Constatada a existência da conta passiva ‘Empréstimos de Sócios’ através do Balanço Patrimonial levantado em 31/12/2022, a empresa foi intimada a apresentar documentação probante da efetiva existência dessa exigibilidade (AIAF n° 10.000047564.84 que se encontra anexo a este e-PTA). Não tendo sido apresentada qualquer documentação pelo Contribuinte, ficou caracterizada a existência de omissão de receitas e conseqüentemente a ocorrência de saídas desacobertas de documentação fiscal. O sócio administrador foi incluído no polo passivo em observância ao estabelecido no artigo 135, inciso III do CTN c/c artigo 21, §2º inciso II da Lei 6.763/75.

7 - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL ESPECÍFICA:

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL – PRESUNÇÕES LEGAIS		
Legislação	Presunção Legal	Aplicação das Normas
• Lei 6763/75 §§1º, 2º do Art. 49	• Para efeito de fiscalização do ICMS e casos de omissão de receita.	• Aplicação subsidiária da legislação federal (§1º). • Especificamente nos casos de <u>omissão de receitas</u> (§2º).
• Lei 9430/96 Art. 40 (caput)	• omissão de receita.	• A falta de escrituração de pagamentos efetuados, assim como a <u>manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.</u>

[...]

09 – BASE LEGAL/INFRINGÊNCIAS:

Lei 6.763/75: ... art. 49, §§ 1º e 2º; ...

Lei Federal 9.430/96: art. 40.

[...]

RICMS/2002 (Dec. 43.080/2002): Parte Geral: ... **art. 196, § 1º e § 2º, inciso II.**

[...]

10 - **PENALIDADE:**

Lei 6.763/75: art. 56, inciso II (Multa de Revalidação);

art. 55, inciso II, “a” (Multa Isolada);

art. 55, § 2º, inciso I ...” (Grifou-se)

Como se vê, o Fisco apontou claramente no Auto de Infração a situação fática (manutenção, no passivo, de empréstimos não comprovados) que autorizava a utilização da presunção legal de saídas desacobertadas de documentação fiscal (omissão de receitas), nos termos estabelecidos no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96 e art. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02, todos listados no relatório acima, sendo defeso à Impugnante alegar desconhecimento da lei.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo, sendo este exatamente o caso dos autos.

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 este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Assim, para elidir o feito fiscal, bastaria à Impugnante apresentar prova contrária ao fato que autoriza a utilização da presunção legal de omissão de receitas (saídas desacobertadas), o seja, comprovar a veracidade dos empréstimos e a sua efetiva exigibilidade, o que não foi feito no caso dos autos.

Por oportuno, seguem abaixo as considerações do Fisco sobre o tema em análise, cujas contrarrazões são integralmente ratificadas pela Assessoria do CCMG:

Manifestação Fiscal

“... A manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes autoriza a presunção de que ocorreu saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados.

Assim, não há que identificar as mercadorias que saíram desacobertadas, conforme argumenta a Impugnante, pois a norma não diz respeito a mercadorias x, y ou z que teriam saído sem documentação fiscal, mas sim à presunção legal, dado

que a existência e efetiva exigibilidade do Passivo não foram provadas pela empresa. O que a Impugnante deveria ter apresentado, caso não houvesse irregularidade, é a prova da existência e efetiva exigibilidade do Passivo e não notas fiscais. Em resumo, a hipótese de incidência do ICMS e a infração à norma tributária foram perfeitamente caracterizadas pelo Fisco.

A Impugnante afirma que não lhe foi permitido saber com exatidão a infração que lhe foi imputada e que não consegue avaliar o imposto lançado através do Auto de Infração, não havendo então o respeito ao devido processo legal impossibilitando a ampla defesa. Incabível tal alegação, pois a abordagem do Fisco respeitou integralmente o devido processo legal, dado que:

a) foi identificada pelo Fisco a infração à legislação tributária: manter escriturado contabilmente em conta do Passivo, valores em que não há prova da existência e efetiva exigibilidade, acarretando a presunção legal de omissão de receitas, saídas desacobertadas de documentação fiscal;

b) as normas legais de presunção de omissão de receitas estão claramente informadas no Auto de Infração;

c) a Base de Cálculo é o valor do Passivo não provado, Passivo Fictício. Em observância ao §15 do artigo 13 da Lei nº 6.763/75 o imposto apurado integrou essa Base de cálculo – conforme detalhado pelo Fisco no Relatório Fiscal de 20/11/2023, constante do e-PTA. Ante o exposto, resta provado que a Base de Cálculo se encontra devidamente demonstrada no processo tributário;

d) identificada a infração e as normas infringidas, mensurada a Base de Cálculo, informado o Imposto devido e as multas aplicáveis de acordo com as normas descritas no Auto de Infração, não há como se fazer crer que não foi instaurado regularmente o devido processo legal. Além do que, de fato, o Contribuinte está se defendendo de acordo com a permissão prevista nas normas ...”

(...)

(Grifou-se)

Esclareça-se que, após a apresentação da Impugnação, o Fisco concedeu nova oportunidade à Impugnante para comprovar a regularidade dos empréstimos, conforme termo de intimação acostado às págs. 70, com o seguinte teor:

Termo de Intimação - (Posterior à impugnação)

“... Fica o contribuinte acima identificado, INTIMADO, ... no prazo máximo de 05 dias úteis a contar do recebimento desta a documentação abaixo discriminada ...

1. Comprovação da origem legal dos recursos e da capacidade financeira do sócio para realizar os empréstimos cujos contratos de mútuo foram apresentados na Impugnação ao A.I. nº 01.003307357.71;

2. Comprovação da efetiva entrega dos valores desses empréstimos à empresa ...”

(...)

(Grifou-se)

Porém, embora regularmente cientificada, a Impugnante mais uma vez não apresentou qualquer documento que pudesse elidir o feito fiscal.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração ou em cerceamento de defesa, mesmo porque o seu direito ao contraditório está plenamente garantido no presente processo.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Requerimento de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de prova pericial “para que os tributos e multas em discussão tenham sua base de cálculo devidamente revisada”, oportunidade em que apresenta os seguintes quesitos:

1) Queira o Doutor Perito informar se os valores demonstrados no Auto de Infração em tela estão em conformidade com os valores apurados pelo contribuinte nos Livros e documentos fiscais;

2) Queira o Doutor Perito informar se a documentação trazida pelo contribuinte confirmaria que o Autuado recolheu corretamente o ICMS pertinente às operações analisadas;

3) Queira o Doutor Perito informar o valor devido do ICMS e da Multa a Recolher in casu, considerando o tratamento tributário especial ao qual o Autuado estaria submetido.

Com relação ao primeiro e ao segundo quesitos, cabe lembrar que a presente autuação versa sobre saídas desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 49, § 2º da Lei 6763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02, não tendo, pois, qualquer relação com valores regularmente escriturados pela Contribuinte em seus livros fiscais e com os valores de imposto por ela recolhidos inerentes a essas operações regulares.

Quanto ao quesito nº 03, muito embora a empresa esteja enquadrada no Simples Nacional, a exigência do ICMS, sem os benefícios desse regime, está

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

amparada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar Federal nº 123/06.

Por outro lado, como bem salienta o Fisco, a base de cálculo relativa às saídas desacobertas, o cálculo do ICMS devido e das multas aplicadas seguiram rigorosamente a legislação vigente.

Diante disso, indeferese a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, incisos I e II, alínea “a” do RPTA, uma vez que desnecessária para o desate da matéria em tela.

RPTA

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

[...]

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

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

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

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas. (Grifou-se).

[...]

Do Mérito

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2022, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei 6763/75 c/c art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96 e art. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02, face à constatação da manutenção de valores na conta “Empréstimo de Sócios”, apurada no Balanço Patrimonial de 31/12/22, cuja exigibilidade não foi comprovada, ficando evidenciada a ocorrência de passivo fictício.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativo do crédito tributário inserido no relatório fiscal anexado ao Auto de Infração.

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:

[...]

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;

[...]

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

[...]

A base de cálculo das saídas desacobertadas corresponde ao valor das receitas omitidas (empréstimos não comprovados), incluindo-se nesta o montante do próprio ICMS, nos termos estabelecidos no art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 49 do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

O ICMS foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo supracitada, conforme art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

[...]

[Grifou-se]

Por se tratar de empresa enquadrada no Simples Nacional, a exigência do ICMS, sem os benefícios desse regime, está amparada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar Federal nº 123/06.

Lei Complementar Federal nº 123/06

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

[...]

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

[...]

XIII - ICMS devido:

[...]

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal.

[...]

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata que, apesar do que sustenta o Fisco, aplicou recursos particulares na atividade empresária, recursos estes que não possuiriam correlação com atividades de vendas de mercadorias. Esses recursos particulares foram devidamente declarados no Balanço Patrimonial como “Empréstimos de Sócios” e se encontram devidamente comprovados conforme anexo. Não houve omissão de créditos em desacordo com a legislação nem saídas descobertas da emissão de nota fiscal.

Salienta que somente promoveu a emissão das notas fiscais de saída quando a mercadoria ou o produto efetivamente saíam de seu estabelecimento com destino ao adquirente e conseqüentemente somente promoveu os registros de crédito e débito nas contas Receitas com Produtos Vendidos, Receita de Venda e nas contas do Ativo Circulante quando essa operação era realizada.

Cita e reproduz o art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e o art. 194 do RICMS/02 e afirma que, lançar mão da presunção legal, considerando todos os valores lançados como ingresso de recursos a título de “empréstimos de sócios” como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período autuado, apesar de haver provas contundentes apresentadas pelo contribuinte em sentido

contrário, não foi uma medida correta do Fisco, pois trouxe aos autos documentos suficientes para comprovar a realização da operação de empréstimo por ela alegado.

Menciona o Acórdão nº 23.051/22/2ª, segundo o qual, em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de tratar-se de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Ressalta que é esse o entendimento esposado em decisões dos Tribunais e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada, conforme decisões por ela reproduzidas.

Destaca que, tratando-se de suprimento de caixa com recursos oriundos de empréstimos, faz-se necessária a comprovação da efetiva entrada dos recursos no Caixa da empresa. Isso encontra-se devidamente comprovado pelos depósitos em conta bancária da empresa, transferências eletrônicas, cheques emitidos, e outros meios que comprovam a efetiva entrada de recursos no Caixa.

Argumenta que a escrituração contábil obedeceu às normas contábeis estabelecidas e a documentação contábil e pode ser acolhida como documento hábil, por se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil, aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11.

Reitera que trouxe documentação hábil suficiente para comprovar os fatos que originaram a escrituração contábil. Merece lembrar que a acusação fiscal de saídas desacobertas de documentação fiscal fundamentou-se apenas na suposta presunção legal, face à crença da existência de recursos que, para o Auditor Fiscal, não estavam comprovados na conta de passivo. Tal presunção, foi elidida, pois o contribuinte comprovou a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos.

Finaliza afirmando que agiu de acordo com a legislação vigente naquela época e possuía o direito de recolher o ICMS na forma que fez.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Como já esclarecido, após constatação da manutenção de valores na conta “Empréstimos de Sócio”, apurada no Balanço Patrimonial de 31/12/22, a empresa atuada foi intimada a comprovar, mediante Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), a veracidade dos empréstimos e a sua efetiva exigibilidade.

Diante da não apresentação da documentação comprobatória solicitada, o Fisco lançou mão da presunção legal estabelecida no art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96 c/c art. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02, considerando o valor dos empréstimos não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovados como provenientes de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Lei nº 6.763/75

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

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

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

Lei Federal nº 9.430/96

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita. (Grifou-se)

RICMS/02

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

Efeitos a partir de 21/12/19

§ 1º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

§ 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:

[...]

II - manutenção, no passivo exigível, de valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

[...]

[Grifou-se]

No caso do presente processo, os alegados empréstimos suprimiram artificialmente a conta “Caixa”, sendo considerados recursos não comprovados, por não estarem lastreados em documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar o efetivo ingresso dos recursos na conta “Caixa”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitere-se que, após a apresentação da Impugnação, o Fisco concedeu nova oportunidade à Impugnante para comprovar a regularidade dos empréstimos, conforme termo de intimação acostado às págs. 70, já reproduzido anteriormente.

Porém, embora regularmente cientificada, a Impugnante mais uma vez não apresentou qualquer documento que pudesse elidir o feito fiscal.

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.

Portanto, poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal através de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do ingresso dos valores lançados como “Empréstimos de Sócios” nas contas de “disponibilidades” (Caixa e Bancos) da empresa.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

Para respaldar o entendimento acima exposto, segue abaixo decisão do E. Tribunal de Justiça deste estado sobre a matéria similar à ora analisada:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2 - 4ª CÂMARA CÍVEL:

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

[...]

[GRIFOU-SE]

Observe-se que o TJMG defende o entendimento de que, para a comprovação do suprimento de “Caixa” (*equivalente à conta “Bancos” - disponibilidades*) por sócio da empresa, é necessária a apresentação do efetivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovante do empréstimo, compreendendo não só um contrato entre as partes, como também da transferência de valores.

As próprias decisões do CARF mencionadas pela Impugnante corroboram a correção do feito fiscal. Confira-se:

APELAÇÃO CÍVEL 252737420044010000 MG – DT DE PUBL 19/07/13 – TRF-1

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. EMPRÉSTIMO DE DINHEIRO PELO SÓCIO DA SOCIEDADE. (...) DE FATO, ESTE TRIBUNAL JÁ TEVE A OPORTUNIDADE DE SEDIMENTAR O ENTENDIMENTO DE QUE O EMPRÉSTIMO FEITO À EMPRESA POR SEU SÓCIO, PARA SUPRIMENTO DE CAIXA, DEVE SER CABALMENTE DEMONSTRADO, COMPROVANDO-SE NÃO SÓ A ORIGEM DO NUMERÁRIO, MAS TAMBÉM SUA EFETIVA ENTREGA, SOB PENA DE CARACTERIZAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA.” (GRIFOU-SE)

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

“EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A AÇONISTA CONTROLADOR. SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO AÇONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99).

A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS.

A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICOFINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO.

APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA.” [GRIFOU-SE].

O Acórdão nº 23.051/22/2ª, também mencionado pela Impugnante, segue esse mesmo entendimento, uma vez que nele consta afirmação categórica de que, “em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de tratar-se de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração”.

É incondizente com a realidade dos fatos a afirmação da Impugnante de que trouxe aos autos “documentação hábil suficiente para comprovar os fatos que originaram a escrituração contábil”, tendo elidido a presunção legal, uma vez que teria comprovado a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos.

Nesse sentido, cabe destacar que os documentos acostados aos autos pela Impugnante são, basicamente, contratos de mútuo, embora acompanhados de outros documentos, tais como balanços, balancetes e recibos.

Como destacado nas decisões supracitadas, são caracterizadas como omissão de receitas os suprimentos de numerário atribuídos ao sócio, titular, acionista controlador, dentre outros, se a empresa deixar de comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos, sendo acrescentado que a apresentação do contrato de mútuo, por si só, não basta para elidir a presunção de omissão de receitas, porque não prova nem a origem nem a efetiva entrega dos recursos.

Portanto, como a Impugnante não trouxe aos autos documentação hábil, objetiva e inquestionável, que pudesse contraditar o feito fiscal, resta caracterizada a omissão de receitas em face da manutenção no passivo de obrigação de exigibilidade não comprovada.

Por outro lado, é evidente que a empresa não respeitou as normas contábeis, como tenta fazer crer a Impugnante, pois restou comprovado nos autos a ocorrência de passivo fictício em sua escrita contábil.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativo do crédito tributário inserido no relatório fiscal anexado ao Auto de Infração.

Da Sujeição Passiva

Conforme relatado, foi incluído na sujeição passiva, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador/titular da empresa individual, Sr. Arlindo Antônio Sanseverino, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III - Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

[...]

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

[...]

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem 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.

Além disso, no caso do presente processo, a pessoa jurídica autuada é uma firma individual, modalidade de sociedade em que o patrimônio da empresa se confunde com o do próprio titular, sendo ilimitada a responsabilidade deste, não fazendo sentido, portanto, qualquer arguição de ilegitimidade passiva.

Correta, portanto, a inclusão do sócio supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Arguição de Ilegalidade da Multa de Revalidação e da Multa Isolada

Com relação à arguição da Impugnante quanto à hipotética ilegalidade das penalidades aplicadas, há que se destacar que estas se amoldam perfeitamente ao caso dos autos e estão expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (saída desacobertada de documentação fiscal), ao passo que a Multa de Revalidação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

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 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;

[...]

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

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

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso.

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

[...]

[Grifou-se]

O inciso II do art. 56 acima é absolutamente claro ao estabelecer que, havendo ação fiscal, como ocorreu no caso dos autos, a multa de revalidação será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, afastando, por consequência,

qualquer possibilidade de aplicação da multa de mora prevista no inciso I do mesmo dispositivo, como sustenta a Impugnante.

Não há que se falar, também, em aplicação do disposto no art. 112 do CTN, como sustenta a Impugnante, pois, como afirmado, as penalidades aplicadas amoldam-se perfeitamente ao caso dos autos.

Por outro lado, cabe lembrar que a presente autuação versa sobre saídas desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 49, § 2º da Lei 6763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02, sendo imprópria a alegação da Impugnante quanto à suposta exatidão dos dados de sua escrita fiscal.

Rejeita-se, portanto, os argumentos da Impugnante.

Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Roney de Oliveira Júnior. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 24 de julho de 2024.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator**