

Acórdão: 23.746/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003431135-61
Impugnação: 40.010157284-21, 40.010157285-95 (Coob.)
Impugnante: Bueno & Faria Importação Ltda
IE: 002441367.00-86
Michael Erick Faria (Coob.)
CPF: 012.384.976-40
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135 do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º e 196, § § 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se excluir o recurso oriundo de empréstimo, lançado em 01/01/21, o qual está devidamente comprovado.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de dezembro de 2019 a janeiro de 2021, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º e art. 196, § § 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado.

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

Foi incluído no polo passivo da autuação o sócio-administrador, a partir de 03/12/19, Michael Erik Faria, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta nos presentes autos, refutando as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 401/422, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas 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

Os fundamentos apresentados pela Assessoria do CCMG foram os mesmos adotados pela Câmara de Julgamento e passam a integrar este acórdão, exceto pequenos ajustes.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alegam que foram cerceados em seu direito à defesa, visto que, em fase de fiscalização, ao ser intimado a Contribuinte a apresentar explicação e comprovação documental acerca da origem dos recursos ingressados referentes aos lançamentos no livro Caixa, quando ofertou sua resposta, dentro do prazo solicitado, foi surpreendida pela resposta do Fisco que informou já ter havido a lavratura do PTA em virtude da apresentação de resposta à intimação em horário que já havia encerrado o expediente na repartição fazendária, afirmando que as razões deveriam ser apresentadas em fase de impugnação.

Em face disso, alegam que haveria ilegalidade na lavratura do Auto de infração, uma vez que a tempestividade quanto à resposta enviada pela Impugnante seria indiscutível. Isto porque, considerando se tratar de um procedimento formal, o envio das intimações aos contribuintes ocorre por meio do Domicílio Tributário

Eletrônico (DT-e) e, conseqüentemente, o início da contagem do prazo se dá por meio do referido sistema, não havendo que se falar em termo inicial do prazo na data em que o comunicado é enviado, mas sim, na data em que ocorre a leitura formal no SIARE.

Aduzem que a própria intimação efetuada pela Fiscalização reflete verdadeira inversão ilegal do ônus probatório, não se coadunando com o art. 142 do Código Tributário Nacional e arts. 85 e 89 do RPTA/MG.

Alegam, ainda que, estando o Contribuinte sujeito ao Auto de Início de Ação Fiscal, o RPTA, em seu art. 70, determina que as solicitações devem ser cumpridas pelos contribuintes no prazo estabelecido pela autoridade solicitante, devendo-se pautar o Fisco no respeito aos princípios da legalidade, do devido processo legal, da segurança jurídica, da moralidade, do contraditório, da ampla defesa, da não surpresa e da transparência.

Entendem, portanto, que o Auto de Infração estaria em desacordo com as normas previstas explicitamente na legislação, o que contaminaria o lançamento de vício formal insanável.

Alegam, ainda, que falta ao trabalho fiscal um elemento essencial para o desenvolvimento válido do feito, qual seja, a recomposição da conta Caixa, por entenderem que, somente apurando-se saldo credor em conta tipicamente devedora, estaria autorizada a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme o art. 194, inciso III, § 3º do RICMS/02.

Sustentam que, em face disso, o Auto de Infração estaria carente de fundamentação hábil a justificar sua existência, em face da necessidade de se demonstrar precisamente, quando da prolação do ato administrativo, a subsunção da norma ao fato concreto, e, tal demonstração foi imposta, em caráter privativo, às autoridades responsáveis pelo lançamento, conforme determinado pelo artigo 142 do CTN.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Depreende-se do disposto no art. 142 do CTN que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, em seu art. 89.

No caso em discussão, como verificado pelos próprios Impugnantes, a ação fiscal teve início com a lavratura do AIAF nº 10.000047247-01- (pág. 05/06), conforme previsto no art. 69 e 70 do RPTA. Confira-se:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(Grifou-se)

Verifica-se que, mediante o referido AIAF, foram solicitados documentos necessários à fiscalização (Livros Diário e Plano de Contas e/ou Livro Caixa; Extratos Bancários de todas as contas; Razão Analítico-Caixa e Bancos), e, ainda, foi informado que outros documentos já haviam sido entregues em face de intimações anteriores.

Portanto, não há qualquer irregularidade no procedimento fiscal, uma vez que o Fisco emitiu o AIAF, instrumento previsto na legislação, para cientificar a Contribuinte do início da ação fiscal.

No tocante à intimação, emitida posteriormente ao AIAF, cujos elementos/documentos não teriam sido analisados pelo Fisco, antes da emissão do presente Auto de Infração, por entender o Fisco que não foram entregues em prazo hábil para análise, tal documentação foi posteriormente analisada pelo Fisco, o qual constatou não ser suficiente para interromper a tramitação do Auto de Infração, ao entendimento de que não foi apresentada uma explicação robusta que oferecesse prova inequívoca da origem dos recursos que estavam lançados como entradas, quando na realidade eram saídas de recursos.

Ademais, após notificado do lançamento, o Sujeito Passivo teve o prazo de 30 (trinta) dias para impugnar o lançamento, apresentar seus argumentos e os documentos que entenda que constituam prova das origens dos recursos contabilizados no Caixa, apontados pelo Fisco no Quadro I, anexo ao e-PTA, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte.

Não se verifica, tampouco, ausência de motivação e justificativa para emissão do Auto de Infração.

Como restou demonstrado e consignado tanto no relatório do Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal Complementar, a acusação fiscal se fundamenta no disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 194, § 3º e 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02.

Dispõem os arts. 194, § 3º e o § 2º do art. 196 do RICMS/02 (vigentes no período autuado) que 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: saldo credor de caixa **ou recursos sem a correspondente origem**, dentre outros.

Portanto, devidamente justificado e fundamentado o trabalho fiscal, que apresenta em seu Quadro I (Anexo Provas do e-PTA) os “Ingressos de Recursos no Caixa sem Comprovação de Origem”.

Conforme se verifica dos supracitados dispositivos legais, é equivocado o argumento de defesa de que somente apurando-se saldo credor em conta tipicamente devedora, mediante a recomposição da conta Caixa é que “*estaria autorizada a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme o art. 194, inciso III, § 3º do RICMS/02*”, o que será detalhado quando se tratar do mérito.

Constata-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 89 do RPTA, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no período de dezembro de 2019 a janeiro de 2021, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 194, § 3º e 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado.

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

Foi incluído no polo passivo da autuação o sócio-administrador, a partir de 03/12/19, Michael Erik Faria, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Instruem os presentes autos, dente outros, os seguintes documentos, anexos ao Grupo Provas do e-PTA: Quadro I - Ingressos de Recursos no Caixa sem Comprovação de Origem; Quadro II – Demonstrativo do Crédito Tributário; Livros Caixa 2019 a 2021; Extratos Bancários Sicoob Crediverde julho de 2019 a janeiro de 2021 e CEF 2020 e 2021; e Intimações Fiscais.

Mediante a análise dos documentos e livros contábeis e extratos bancários, o Fisco constatou o suprimento indevido da conta Caixa mediante o ingresso de valores sem comprovação de origem e sem lastro em documentos fiscais e contábeis, conforme detalhado no Quadro I do e-PTA.

Alegam os Impugnantes, em sede de Defesa, que falta ao trabalho fiscal elemento essencial para o desenvolvimento válido do feito, qual seja, a recomposição da conta Caixa.

No seu entendimento “*se a autoridade fiscal parte do pressuposto de que na conta Caixa constam valores lançados que não possuem a comprovação real do*

ingresso do numerário, obrigatoriamente deveria elaborar a recomposição do caixa e apurar se houve a ocorrência de estouro de Caixa para, somente após tal constatação, poderia adotar a presunção de saída desacobertada de documento fiscal”.

Transcrevem o art. 49 § 1º e 2º da Lei 6.763/75 e os arts. 194 e § 3º e 196, §§ 1º e 2º do RICMS/02, para afirmar que “*que nenhuma das opções previstas pela legislação por meio do art. 194 do RICMS/02 foram utilizadas pelo Fiscal para constatar o suprimento indevido da conta caixa, pois não houve: I) análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários; II) levantamento quantitativo de mercadorias; iii) levantamento quantitativo-financeiro; iv) levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quanti valor); ou seja, a Fiscalização não se desincumbiu do seu ônus probatório, tendo autuado o Contribuinte, sem qualquer justificativa em procedimento completamente carente de fundamentação e, portanto, viciado.*

Entendem que a presunção de saída de mercadoria desacobertada somente seria possível após a glosa de lançamentos, os quais não representariam ingresso de recursos na referida conta contábil.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Insta primeiro destacar que o procedimento fiscal adotado foi a “análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários”, previsto no inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Trata a irregularidade apontada no Auto de Infração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em face da presunção legal, fundamentada no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (redação vigente até 20/12/19) e art. 196, § 2º, vigente a partir de 21/12/19. *In verbis:*

Lei n.º 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.

RICMS/02

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2019 - Redação original:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

§ 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:

I - saldo credor de caixa ou recursos sem a correspondente origem;

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

III - falta de escrituração de pagamentos efetuados;

IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(Grifou-se).

Conforme prevê o § 3º do art. 194 do RICMS/02 (vigente até 20/12/19) “o fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal”.

De igual modo o § 2º do art. 196 do RICMS/02 é cristalino ao dispor que 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. Dentre as situações elencadas no referido § 2º encontra-se previsto tanto a existência de saldo credor na conta Caixa, quanto de recursos sem a comprovação de origem, sendo este o caso discutido nos presentes autos.

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

Nessa toada, cumpre destacar que é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo.

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

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

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe ao Sujeito Passivo. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, a existência de recursos não comprovados na conta Caixa (como no caso em exame).

No tocante ao Acórdão nº 5.732/23/CE, citado pela Defesa, dizendo “trazer decisão emitida pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gérias, em caso análogo, onde se afirma pela necessidade de recomposição da conta caixa”, tal entendimento é equivocado.

Naqueles autos, o Fisco, ao realizar o trabalho fiscal, adotou como forma de apuração dos saldos credores da conta Caixa a recomposição do caixa, e a Câmara de Julgamento entendeu que, em face disso, as diferenças de saldos, apuradas na recomposição da conta “Caixa”, deveriam ser consideradas como recursos não comprovados apenas em relação ao último mês de cada exercício autuado. Confira-se:

ACÓRDÃO: 5.732/23/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000201065-97

RECURSO DE REVISÃO: 40.060140502-21

RECORRENTE: 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA “CAIXA”/SALDO CREDOR. CONSTATOU-SE, APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA “CAIXA”, SALDO CREDOR EM CONTA TÍPICAMENTE DEVEDORA E/OU DIFERENÇAS DE SALDOS FINAIS DE EXERCÍCIOS, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §2º DA LEI Nº 6.763/75 E NO ART. 194, § 3º DA PARTE GERAL DO RICMS/02 (VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO). EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NA ALÍNEA “A” DO INCISO II DO ART. 55 DA CITADA LEI. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. A CÂMARA A QUO EXCLUIU AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AOS EXERCÍCIOS DE 2009 A 2011 POR FALTA DE CAPITULAÇÃO LEGAL E MOTIVAÇÃO ESPECÍFICA DO AUTO DE INFRAÇÃO COM OS ARTIGOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 INFRINGIDOS. TAMBÉM DETERMINOU

QUE AS DIFERENÇAS DE SALDOS, APURADAS NA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA "CAIXA", DEVEM SER CONSIDERADAS COMO RECURSOS NÃO COMPROVADOS APENAS EM RELAÇÃO AO ÚLTIMO MÊS DE CADA EXERCÍCIO AUTUADO. RESTABELECIDAS AS EXIGÊNCIAS DO PERÍODO DE 2009 A 2011, PORÉM, EXCLUI-SE DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS REMANESCENTE O PERCENTUAL CORRESPONDENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TRIBUTADO PELO ISSQN, NOS MESES DE AGOSTO E SETEMBRO DE 2009 E FEVEREIRO E DEZEMBRO DE 2011. DECISÃO PARCIALMENTE REFORMADA.

(...)

RELATÓRIO

(...)

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 20.946/16/2ª, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 1.830/1.839 E, AINDA, PARA:

(...)

MÉRITO

(...)

NO TOCANTE À APURAÇÃO DE SALDO CREDOR NA CONTA CAIXA/DIFERENÇA DE SALDOS, APÓS AS REFORMULAÇÕES DO LANÇAMENTO, VERIFICA-SE OS SEGUINTE DEMONSTRATIVOS: QUADRO I: LANÇAMENTOS EFETUADOS NA CONTA "CAIXA" DO LIVRO RAZÃO (CHEQUES E TRANSFERÊNCIA) SEM COMPROVAÇÃO DE DESTINAÇÃO/ORIGEM DOS RECURSOS (FLS. 67/71); QUADRO II: RECOMPOSIÇÃO DA CONTA "CAIXA" (FLS. 1834/1835, APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO). QUADRO III: RECOMPOSIÇÃO DE CAIXA (LISTAGEM DOS SALDOS CREDORES/RECURSOS NÃO COMPROVADOS) CONFORME RECOMPOSIÇÃO DA CONTA "CAIXA", APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO). PERÍODO AUTUADO 2010 E 2011.

CONFORME SE DEPREENDE DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRACITADOS, A CONSTATAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR OU DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "CAIXA" OU EQUIVALENTE, AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TRIBUTÁVEIS E DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL.

(...)

DE VALORES LISTADOS NO QUADRO I (FLS. 67/71), QUE TRATA DE RECURSOS UTILIZADOS PARA SUPRIMENTO DE "CAIXA", SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. NOS MESES EM QUE O SALDO ESCRITURAL FOI DEVEDOR E O SALDO DA RECOMPOSIÇÃO FOI CREDOR, A BASE DE CÁLCULO FOI APURADA SOMANDO O SALDO ENCONTRADO NA RECOMPOSIÇÃO COM O SALDO DEVEDOR DA CÓPIA FIEL.

TODAVIA, A METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO, NA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA “CAIXA”, AO ADICIONAR AO SALDO RECOMPOSTO DE CADA MÊS, A DIFERENÇA ENTRE OS SALDOS RECOMPOSTO E ESCRITURAL, PARA APURAÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO PROCEDE, CONFORME, INCLUSIVE, RESTOU DECIDIDO NO ITEM 2 DA DECISÃO A QUO.

(...)

ASSIM, ENTENDE-SE QUE A METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA “CAIXA” MERECE REPARO PARA, ALÉM DOS AJUSTES JÁ EFETUADOS NA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SEREM MANTIDOS, COMO OMISSÃO DE RECEITA, A SOMA DOS SALDOS CREDORES APURADOS E DAS DIFERENÇAS DE SALDOS RELATIVAS AOS MESES DE DEZEMBRO DE 2010 E SETEMBRO DE 2011, CONFORME DEMONSTRATIVOS CONSTANTES ÀS FLS. 1.871 DOS AUTOS.

(DESTACOU-SE).

Mediante a leitura do inteiro teor do Acórdão nº 20.946/16/2ª (decisão na Câmara *a quo*, que deu origem ao Recurso de Revisão), e do Acórdão nº 5.732/23/CE (que revisou o lançamento para restabelecer as exigências do período de 2009 a 2011), verifica-se que não há qualquer afirmativa no sentido de que, para aplicação da presunção prevista no art. 49 §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 e os arts. 194, § 3º do RICMS/02, seja necessária a recomposição do Caixa.

Destaque-se que, em entendimento contrário à Defesa, restou afirmado na decisão prolatada no Acórdão nº 5.732/23/CE que “a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Portanto, para a aplicação da presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, basta que se constate uma das hipóteses previstas no art. 194, § 3º e 196, § 2º, ambos do RICMS/02, sem necessidade de recomposição da conta Caixa.

Noutra toada, alegam os Impugnantes que, durante o período objeto do referido Auto de Infração a Autuada era Empresa do Simples Nacional, tendo, portanto, a possibilidade de optar pela contabilidade simplificada, sendo certo que, cumprindo com sua obrigatoriedade legal, apresentou toda movimentação contábil por meio do livro Caixa, quando intimada.

Afirmam que, ao que parece, o Fisco ignorou o aludido livro Caixa, uma vez que fez constar no Auto de Infração, ora combatido, valores que movimentaram na conta corrente da empresa regularmente.

Alegam que a Empresa escriturou no livro Caixa todas as operações financeiras movimentadas em conta corrente. Desta forma todos os cheques, ou depósitos, ou TEDs efetuados pelos clientes, ou empréstimos bancários, e, ainda, todas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as despesas debitadas na conta corrente do Contribuinte, constam no livro Caixa, em completa consonância com os dispositivos legais vigentes.

Sustentam que seria possível verificar no livro caixa os recebimentos das notas fiscais, e, via de regra, observar o lastro de cada valor efetivamente movimentado pelo Contribuinte.

Aduzem que o Auto de Infração carece de fundamentação hábil a justificar sua existência, sendo certo que a única planilha colacionada pela Fiscalização é uma relação simples e desconexa de quais os lançamentos supostamente representariam suprimento indevido de caixa, sem qualquer justificativa para tal constatação.

Alegam que todos os valores apontados no AI constam no extrato bancário da Impugnante, os quais já são de conhecimento da Autoridade Autuante, posto que enviados em fase fiscalizatória, bem como borderôs de cobrança e todos os demais itens solicitados. Assim, se poderia afirmar que todos possuem a correta emissão de nota fiscal que lastreiam as operações e acobertam os recursos.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de elidir a acusação fiscal.

Verifica-se que, ao contrário do alegado pela Defesa, o Fisco analisou exatamente os lançamentos do livro Caixa, em confronto com os dados dos extratos bancários, o que levou a constatação da existência de lançamentos de suprimentos no Caixa sem origem comprovada, conforme se demonstrará oportunamente.

Como alegado pelos Impugnantes, o art. 3º, § 1º da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 10, de 28 de junho de 2007, dispõe sobre os livros obrigatórios a serem adotados pelas empresas optantes pelo Regime do Simples Nacional para o controle e registro de suas operações e prestações. Confira-se:

Resolução CGSN nº 10/2007

Dispõe sobre as obrigações acessórias relativas às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional).

(Revogado(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011)

"Art. 3º As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas:

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

(Grifou-se)

Registre-se que a Resolução CGSN nº 10/2007 foi revogada pela Resolução CGSN nº 94/2011, posteriormente revogada pela Resolução CGSN 140/2018, esta vigente no período autuado:

Resolução CGSN nº 140/2018

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

Art. 63. Observado o disposto no art. 64, a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º, 4º, 4º-A, 4º-B, 4º-C, 10 e 11)

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

(...)

§ 3º A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

(Grifou-se).

A Resolução CGSN nº 140/2018 encontra-se de acordo com o previsto na Lei Complementar nº 123/2006, que estabelece as normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

Lei Complementar nº 123/2006

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

(...)

§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária. (Grifou-se).

(...)

Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor.

Depreende-se do citado dispositivo legal que as empresas enquadradas no Regime do Simples nacional devem adotar para os registros e controles de operações e prestações o livro Caixa, no qual será escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária.

Entretanto, não se deve olvidar que mesmo a escrituração simplificada deve obedecer às normas contábeis estabelecidas a todas as entidades, e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

Objetivo

1. (...)

Alcance

2. Esta Interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

- a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
- b) em forma contábil;
- c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;
- d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;

b) conta devedora;

c) conta credora;

d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

e) valor do registro contábil;

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

Documentação contábil

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).

E, ainda, especificamente, no que toca às Micro e Pequenas Empresas, devem ser observadas as regras elencadas na ITG 1000 - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, aprovada por meio da Resolução CFC nº 1.418/12 (vigente no período autuado).

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.418, DE 05 DE DEZEMBRO DE 2012

DOU 21.12.2012

Aprova a ITG 1000 - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Alcance

1. Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos simplificados a serem observados pelas entidades definidas e abrangidas pela NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, que optarem pela adoção desta Interpretação, conforme estabelecido no item 2.

2. Esta Interpretação é aplicável somente às entidades definidas como "Microempresa e Empresa de Pequeno Porte", conforme definido no item 3.

3. Para fins desta Interpretação, entende-se como "Microempresa e Empresa de Pequeno Porte" a sociedade empresária, a sociedade simples, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei nº 10.406/02, que tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta anual até os limites previstos nos incisos I e II do Art. 3º da Lei Complementar nº 123/06.

(...)

10. Os lançamentos contábeis no Livro Diário devem ser feitos diariamente. É permitido, contudo, que os lançamentos sejam feitos ao final de cada mês, desde que tenham como suporte os livros ou outros registros auxiliares escriturados em conformidade com a ITG 2000 - Escrituração Contábil, aprovada pela Resolução CFC nº 1.330/ 11.

(Grifou-se)

Nesse diapasão, o Fisco fez o confronto entre os valores escriturados no livro Caixa e os relacionados nos extratos das contas bancárias da Autuada, tendo verificado que alguns valores relativos a pagamentos de despesas, transferências bancárias para terceiros e cheques compensados foram lançados a débito da conta Caixa, operações essas que não correspondem a uma transação de suprimento do Caixa.

Insta destacar que, conforme já pontuado, o livro Caixa é utilizado para registrar a movimentação financeira e bancária, ou seja, os recebimentos e **pagamentos** da empresa.

É cediço que o Caixa, quando suprido com recursos oriundos de Bancos, estes somente podem decorrer de saques nas contas bancárias (saque de numerários).

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

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

Assim sendo, as movimentações relacionadas no Quadro I do grupo Provas do e-PTA, por se tratar de operações bancárias, referentes às saídas de recursos dos bancos para pagamentos a terceiros não poderiam ser lançadas a débito do Caixa, como se fossem recebimentos neste.

Segue dizendo a Defesa que todos os valores que entraram no Caixa decorrem de lançamentos efetuados no banco, uma vez que a lei obriga que tudo aquilo que é proveniente do banco seja movimentado no caixa, para que o livro caixa tenha valor fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que os aludidos lançamentos foram efetuados com saldo correspondente na própria conta corrente da empresa. Desta forma, todos os lançamentos efetuados no livro caixa decorrente do extrato, tinham saldo e lastro para existirem.

Defende que, da análise de tais lançamentos é possível verificar a origem dos valores. Isto porque tais valores, extraídos do próprio banco, seriam derivados de saldos existentes nas referidas contas. Os referidos saldos seriam compostos por recebimento de clientes e por aferição de empréstimos bancários.

A fim de sustentar seu argumento, colaciona aos autos planilha, na qual constam todas as notas fiscais de saída da empresa do período de dezembro de 2019 a janeiro de 2021, em um total de vendas de R\$ 1.954.551,53 (um milhão novecentos e cinquenta e quatro mil quinhentos e cinquenta e um reais e cinquenta e três centavos), enquanto na planilha que acompanha o AI tem-se um suposto “ingresso de valores sem comprovação de origem e lastro em documentos fiscais” no montante de R\$ 1.102.982,99 (um milhão cento e dois mil novecentos e oitenta e dois reais e noventa e nove centavos) sendo certo que tal montante é composto também de empréstimos efetuados pela empresa, conforme contratos anexados à impugnação. Aduz que os valores de saída são compatíveis com os valores de entrada.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de elidir a acusação fiscal.

Conforme se depreende do Quadro I - Ingressos de Recursos no Caixa sem Comprovação de Origem – foram efetuados os seguintes lançamentos na conta Caixa:

- valores lançados a débito da conta Caixa com o histórico contábil “saque para pagamento a fornecedores”, e históricos nos extratos bancários: TED para terceiros, “título compe. efeti”, “Transf. p/Michel E. Faria”;

- valores lançados a débito da conta Caixa oriundos de “Cheque compensado”;

- valores lançados a débito da conta Caixa com o histórico contábil “referente a deb.emi.TED dif. Tit” e histórico nos extratos bancários “TED para terceiros”;

- valores lançados a débito da conta Caixa com o histórico contábil “referente a deb.tit.compe.efeti” e histórico nos extratos bancários “título compe. efeti”;

- valores lançados a débito da conta Caixa com o histórico contábil “referente a deb.Tr.CT.dif.tit.” e histórico nos extratos bancários: “Transferência terceiros”, “Transf. p/Michel E. Faria”;

- “Ajuste de Caixa referente empréstimos” (Caixa e Bancos), não localizados nos extratos bancários.

Pontua o Fisco que *“no Quadro I estão listados como suprimento de Caixa valores de envio de numerários a terceiros via bancos, ou despesas. Tais valores têm natureza de crédito, pois se referem a saídas dos bancos, e não como entradas. Tem natureza credora e não devedora como está lançado no caixa”*.

Destaca ainda que tais lançamentos, escriturados sob o histórico “Saque para pagamento a Fornecedores” não correspondem à realidade, tendo em vista os extratos bancários, cujo histórico real consta no próprio Quadro I.

Aduz que *“a finalidade do livro Caixa é espelhar a disponibilidade imediata da empresa, lançando-se os ingressos de numerários nas contas bancárias ou no Caixa como débito e o que saiu do banco ou do Caixa como crédito. Assim, não há como admitir que uma operação de saída de numerário da conta bancária, como pagamento de títulos, TEDs e afins seja lançada a débito no Livro Caixa, e com o histórico completamente diferente do descrito no extrato bancário, como “Saque”. Nessas operações não houve ingresso de numerário, seja no Caixa ou na conta bancária, mas sim saída de numerário de conta bancária.”*

De fato, salvo os valores lançados a título de “ajustes”, os valores lançados no Quadro I são valores decorrentes de lançamentos nas contas bancárias. Contudo, tais valores representam saídas de recursos (despesas, pagamentos) e não entradas de recursos.

Portanto, a contabilização desses valores (transferências para terceiros, compensação de títulos) estão incorretamente lançadas como suprimentos.

No tocante ao citado dispositivo legal contido no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em relação ao qual os Impugnantes alegam que, embora regularmente intimados, não foi concedido ao Contribuinte o prazo estipulado no próprio documento fiscal para comprovação do ingresso de todos os recursos nas contas da empresa eram albergados por documentos fiscais, cabem as seguintes considerações.

Transcreve-se por oportuno o citado dispositivo legal:

Lei Federal nº 9.430/96

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

Insta registrar que, no caso em discussão, o que ocorreu foi que a Autuada registrou na conta Caixa valores que não se caracterizam como suprimentos de Caixa. Em face disso, foi intimada a comprovar a origem de tais recursos.

A alegação de que tais valores correspondem a recursos com comprovação de origem, oriundos de vendas realizadas pela Empresa, por si só, não se presta a comprovar a efetiva entrada de recurso, correspondente àquele valor.

Registre-se que o Fisco analisou os documentos/esclarecimentos prestados pelo Contribuinte, tendo informado que *“mesmo assim, com a autuação tendo sido lavrada um pouco antes da apresentação da resposta à intimação, a mesma foi analisada, mas não foi suficiente para interromper a tramitação do Auto de Infração, pois entendemos que não foi apresentada uma explicação robusta que oferecesse prova*

inequívoca da origem dos recursos que estavam lançados como entradas, quando na realidade eram saídas de recursos”.

Verifica da análise dos quadros colacionados às págs. 34/51 da Impugnação, com os quais os Impugnantes pretendem comprovar que “a operação contábil realizada pela Impugnante encontra-se em total consonância com a legislação de modo que jamais poderia ser interpretada pela fiscalização como venda de mercadoria desacobertada de nota fiscal”, que eles não lograram êxito em fazê-lo.

Observa-se dos referidos quadros elaborados pela Defesa, que ela busca justificar os lançamentos para os quais contabilizou com “saques para pagamentos a fornecedores”, a débito da Conta Caixa, como sendo originários de valores de vendas realizadas que subsidiariam o saldo no Caixa.

Constata-se da análise do livro Caixa e da Relação das Notas Fiscais (anexas à Impugnação), que a Autuada registra as vendas nas datas das notas fiscais emitidas a débito do Caixa, independentemente do efetivo recebimento.

Além disso, registra os pagamentos de despesas e transferências bancárias como se fossem recebimentos (a débito da conta Caixa), portanto, suprimindo o Caixa indevidamente.

Portanto, as justificativas apresentadas dizendo que os valores de “saques para pagamentos” são originários das vendas realizadas não merece prosperar pelos motivos já apresentados.

Ademais, verifica-se que a Impugnante, num emaranho de alegações, se confunde sobre a natureza dos lançamentos questionados.

Reafirme-se, os lançamentos como foram efetuados não refletem os fatos ocorridos nos extratos bancários, visto que não houve saída do banco para o Caixa, mas sim, saídas do Banco para pagamentos a terceiros.

Consta, no dia 27/04/19, o valor lançado a débito da conta Caixa, no valor de R\$ 10.000,00 relativo a cheque compensado.

Como já exposto os cheques liquidados por compensação bancária, necessariamente, são creditados em outra conta bancária, o que significa dizer que foram utilizados para pagamentos de despesas.

A partir do mês de agosto de 2020, a descrição no livro Caixa para os suprimentos indevidos passa a ser “Referente a deb. Emi. TED dif. Titularidade” e “Referente a Deb.Tit.comp.”, que se referem nos extratos bancários a transferências para terceiros e compensação de títulos.

A Impugnante segue informando que se trata de pagamentos de títulos, cujos saldos bancários são suficientes para sua realização, saldos estes decorrentes das vendas realizadas acobertadas por notas fiscais.

Mais uma vez, as justificativas não corroboram as operações registradas. Como admitido pela Defesa, os valores lançados como recursos no Caixa, são na verdade, pagamentos de fornecedores, os quais deveriam estar contabilizados a crédito da conta Caixa, reduzindo o seu saldo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante aos ajustes contabilizados no mês de janeiro de 2021, descritos no histórico contábil como “ajuste de caixa referente a empréstimo”, a Impugnante apresenta os seguintes esclarecimentos:

- valor de R\$ 50.000,00 – dia 01/01/21, relatado pelo Fisco como “não encontrado no extrato”: informa que se refere a empréstimo contraído junto ao Banco Sicoob em 27/05/20 e não registrado à época, conforme cópia do extrato, contrato (capital de giro) e comprovantes de débito em conta corrente das parcelas do pagamento, anexos à impugnação.

De fato, verificando o extrato bancário do Banco Sicoob, na data de 27/05/20, constata-se que foi creditado na conta bancária da Autuada referido valor, como “crédito empréstimo” (págs. 45 do e-PTA), sendo que este valor não consta contabilizado como entrada de recurso no livro Caixa (Anexo 8 do e-PTA).

Portanto, tal valor deve ser excluído do Quadro I - Quadro I - Ingressos de Recursos no Caixa sem Comprovação de Origem, para exclusão da base de cálculo das exigências fiscais.

No tocante ao ajuste de caixa, realizado em 04/01/21, a Impugnante não apresentou justificativa ou documentos que o pudessem comprovar.

Assim sendo, como os Impugnantes não apresentaram prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, a fim de comprovar a origem de todos os recursos contabilizados na conta “Caixa”, aplica-se 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.

Há que se ressaltar que a apuração se submete ao contido no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “F”, da LC nº 123/06, o qual determina que o ICMS incidente sobre as saídas de mercadorias sem documentos fiscais deve ser recolhido em conformidade com as normas estabelecidas para as demais empresas, qual seja, sob o regime de débito/crédito:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XVIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;

(...)

Corretas, portanto, as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi também exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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 desacompanhada 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;

(...) (Grifou-se).

Em que pese constar do Quadro II - Demonstrativo do Crédito Tributário, que a Multa Isolada é de “20% do valor dos ingressos encontrados conf. Quadro I, limitada a duas vezes o valor do imposto (art. 55, inciso II alínea “a” e § 2º da Lei 6763”, o percentual aplicado foi de 18% sobre o valor das saídas omitidas, representando assim 01 (uma) vez o valor do imposto exigido, portanto favorável ao Contribuinte.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas exigidas (revalidação e isolada), nos exatos termos da Lei e ofensa aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e capacidade contributiva, 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 (e 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; (...)

Correta também a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da empresa autuada, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...) (Grifou-se).

Os Impugnantes requerem a exclusão do sócio do polo passivo da obrigação tributária por entender que falta fundamentação hábil a embasar a aplicação da responsabilidade solidária do sócio, ante a ausência de prova de qualquer prática de ato doloso.

Sustentam que seria indevida a aplicação do art. 135, inciso III do CTN ao caso, porque, no seu entendimento, o Fisco não trouxe aos autos quaisquer indícios de confusão patrimonial, que justificassem a entrada do sócio no polo passivo da presente demanda ou, ainda, que comprovassem a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias.

Afirmam que não restou comprovado que o aludido sócio tenha praticado quaisquer atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, circunstância exigida pelo art. 135 do CTN.

Entretanto, não lhes cabe razão.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

partir da constatação da manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada e da existência de recursos não comprovados na conta Caixa.

Ao contrário do alegado pela Defesa restou comprovado atos de gestão e infração legal dolosa (requisitos previstos no art.135 do CTN), pois a infração de lançar recursos na conta Caixa sem comprovação de origem caracteriza omissão de receita, portanto, trata-se de ato contrário à lei, ou seja, infração à lei.

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa.

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

Portanto, não se aplica aos autos a Súmula 430, por não se tratar de simples o inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Induidoso, no caso, que o sócio-administrador tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele no polo passivo da obrigação tributária.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos sócios-administradores da Autuada, com base no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir dos valores de “ingressos de recursos na conta Caixa” (Quadro I) o valor do empréstimo devidamente comprovado, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2024.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Juliana de Mesquita Penha
Presidente / Revisora

P