

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.849/24/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003403372-98  
Impugnação: 40.010157744-57  
Impugnante: Ferragens Santa Mônica Ltda  
IE: 062801807.00-40  
Coobrigado: Maria Zilda Silva Maia  
CPF: 480.656.336-68  
Proc. S. Passivo: EDUARDO ARRIEIRO ELIAS  
Origem: DF/Contagem - 2

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

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

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO.** Constatada a manutenção no Passivo de obrigações já pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, § 1º e 2º, do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, em face da manutenção no Passivo de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada (contas Fornecedores, Fornecedores Nacionais e Internacionais; Adiantamentos de Clientes; e Empréstimos de Terceiros), caracterizando o passivo

fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, vigente 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 obrigação tributária a sócia-administradora, 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.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA, sob os seguintes argumentos, em apertadíssima síntese.

Alega, preliminarmente, que o Auto de Infração seria nulo pelos seguintes motivos:

- ofensa à ampla defesa e ao contraditório (art. 89 do RPTA e art. 142 do CTN), em face da lavratura de 03 (três) Autos de Início de Ação Fiscal sobre os mesmos fatos e mesmo período, em desacordo com o previsto no art. 70, § 3º do RPTA;

- o Auto de Infração teria se baseado em presunções fiscais, sem quaisquer comprovações ou análise dos documentos acostados às respostas aos Termos de Intimação;

- a autuação teria se pautado em um único documento, qual seja, o Balancete de 2022, não tendo sido levado em conta os livros Razão contábeis apresentados pela Autuada, os comprovantes de pagamento, as notas fiscais e/ou os lançamentos contábeis errados;

- impossibilidade de aplicação do art. 135, inciso III do CTN para fundamentação legal da inclusão da titular da pessoa jurídica como Coobrigada, visto não teria sido apresentada nenhuma prova de prática de atos, pela coobrigada, que configurariam em excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- que parte dos valores considerados na apuração fiscal como “passivo fictício” se encontrariam atingidos pela decadência, seja pelo disposto no art. 150, § 4º do CTN, seja pelo prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN, caso se considere a suposta existência de dolo, fraude ou simulação;

- que, a contagem do prazo decadencial deve ter início no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, que, no caso, se dá no momento do registro contábil do passivo tido como fictício. Assim sendo, por se tratar de presunção de omissão de receita, a suposta omissão teria ocorrido na data do lançamento contábil do valor em aberto no passivo fictício;

- que, caso não se entenda pela nulidade integral do Auto de Infração, devem ser decotados os valores das contas contábeis cujo direito do Fisco de constituir o crédito já se encontram decaídos, os quais cita.

Adentrando ao mérito, alega a Impugnante que a Fiscalização desconsiderou os documentos apresentados pela Impugnante que comprovariam os lançamentos e as origens dos saldos, inexistindo, portanto, passivo fictício.

Aduz que, apesar das alegações e dos fatos narrados no Relatório Fiscal, que simplesmente reproduziram os Termos de Intimações e suas respectivas respostas em sede de fiscalização, em momento algum os valores indicados nos saldos autuados foram confrontados com a conta Caixa para concluir pela omissão de receita.

Defende que, mediante a comprovação pelos documentos acostados, devem ser cancelados os lançamentos neles demonstrados, seja em razão do pagamento, seja em razão da pendência (real) de quitação dos valores, o que elide qualquer tipo de presunção de omissão de receita:

- lançamentos contábeis em duplicidade (doc. 07 a doc. 10);
- valores em aberto (doc. 11 e doc.12);
- comprovação de pagamento de parcelas negociadas (doc. 13 e doc. 14);
- valor em aberto sem processo de cobrança (doc. 15 e doc. 16);
- erro contábil (doc. 17 e doc.18);
- erro de conciliação (doc. 19 a doc. 29);
- saldos pagos por terceiros (doc. 30 a doc. 34);
- valores em aberto (doc. 35 e doc. 36).

No tocante às penalidades aplicadas, alega que são confiscatórias e ofendem aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

#### **Do Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 474/502, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

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

#### **Da Preliminar**

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

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Alega que houve ofensa ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade e da segurança jurídica, visto que foram lavrados 03 (três) Autos de Início de Ação Fiscal - AIAF distintos para os mesmos fatos e mesmo período, em desacordo com o disposto no art. 70, § 3º do RPTA, bem como foi lavrado Auto de Infração sem qualquer AIAF válido à época.

Assevera que o § 3º do art. 70 do RPTA prevê que o AIAF possui validade de 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal. E que tal determinação legal imposta se justifica para impedir que o Fisco realize fiscalizações por tempo indeterminado, bem como possibilita a comunicação dos atos ao contribuinte, no intuito de estabelecer o contraditório e a ampla defesa ainda em procedimentos exploratórios.

Relata que, no caso dos autos, a Impugnante foi cientificada do AIAF nº 10.000047590.33(doc.01) no dia 26/09/23. Ató contínuo, no dia 07/11/23, foi encaminhado o AIAF nº 10.000047972.37 (doc.02), sobre os mesmos fatos e mesmo período fiscalizado, contudo com numeração diferente. Ou seja, não ocorreu a prorrogação do primeiro AIAF recebido pelo contribuinte, mas sim, lavratura de novo AIAF, em completo desrespeito ao procedimento previsto no art. 70 do RPTA.

Aduz que *“apesar da confusão gerada à defesa, tendo em vista a existência de dois AIAF, o Impugnante atendeu às intimações fiscais”*. Entretanto, foi lavrado outro AIAF, o de nº 10.000048180.21 (Doc. 03), em 22/11/23, o qual foi anexo ao presente Auto de Infração.

Defende que, nos termos da legislação, caso o Fiscal quisesse estender a fiscalização, deveria ter respeitado a determinação literal do art. 70, § 3º do RPTA e prorrogado o AIAF por 90 (noventa) dias.

Aduz que, ainda que se entenda possível e legítima a existência de 03 (três) AIAFs para apurar os mesmos fatos e períodos, o que se admite apenas para argumentar, certo é que, no momento na lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 06/05/24, inexistia qualquer AIAF válido, visto que o último AIAF foi lavrado no dia 22/11/23, ou seja, seu vencimento se deu no dia 20/02/24, sem que tenha ocorrido qualquer prorrogação.

Sustenta que, diante a interpretação literal dos arts. 69 e 70 do RPTA, o contribuinte deveria ter sido intimado para garantir a devolução do seu direito à denúncia espontânea, o que não ocorreu no presente caso.

Alega que a existência de 03 (três) AIAF emitidos prejudica a ampla defesa do contribuinte, visto que impossibilitaria a verificação dos atos realizados na fiscalização, em vistas de verificar a ocorrência e o cumprimento dos requisitos expostos no art. 89 do RPTA e do art. 142, do Código Tributário Nacional – CTN.

Entende, portanto, que o procedimento fiscal estaria eivado de nulidade, devendo ser cancelado, sob pena de ofensa ao art. 92 do RPTA e do art. 142 do CTN.

Sustenta, ainda, que o Auto de Infração teria se baseado em presunções fiscais, sem quaisquer comprovações, ou análise dos documentos acostados nas respostas aos Termos de Intimação, uma vez que o Fisco teria se baseado em apenas um documento, qual seja, o Balancete de 2022, tendo desconsiderado os livros Razão contábeis apresentados pela Autuada, os comprovantes de pagamento, as notas fiscais e/ou os lançamentos contábeis errados.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, não houve qualquer prejuízo ao direito de ampla defesa e ao contraditório, em face da lavratura dos Autos de Início de Ação Fiscal.

Verifica-se que, no caso em discussão, entre a lavratura do primeiro AIAF, em 26/09/23 e do último, em 22/11/23, sequer foi transcorrido o prazo de 90 (noventa) dias, previsto no § 3º do art. 70 acima transcrito.

O procedimento fiscal encontra-se estritamente dentro dos ditames legais, visto que foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, para cientificação do Sujeito Passivo do início da ação fiscal, 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:

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.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

(...)

(Destacou-se)

Verifica-se da leitura do § 3º do art. 70 do RPTA que o Auto de Início de Ação Fiscal tem validade de 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela Autoridade Fiscal. Complementa o § 4º do mesmo artigo, dispondo que, esgotado esse prazo, é devolvido ao Sujeito Passivo o direito à denúncia espontânea, o qual não exercido pelo contribuinte, enseja a lavratura do AI, sem que seja necessária a formalização de outro AIAF.

Como se vê, no caso dos autos, não se verifica qualquer ilegalidade no procedimento fiscal, uma vez que tendo vencido, em 23/02/24, o prazo de noventa dias do AIAF nº 10.000048180.2 (lavrado em 22/11/23), e não tendo o Contribuinte exercido o direito à denúncia espontânea, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração.

No tocante aos documentos apresentados pela Impugnante, em atendimento às intimações, os quais alega terem sido desconsiderados pelo Fisco, verifica-se do Relatório Fiscal Complementar que estes foram devidamente analisados pelo Fisco, constando do referido relatório as razões pelas quais tais documentos não se prestaram a afastar a acusação fiscal de “passivo fictício”, tema que será abordado quando se tratar do mérito.

Como aventado pela própria Defesa, 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, conforme previsto no art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No caso em discussão, a acusação fiscal se fundamenta na presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme previsto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, em face da constatação da manutenção, no passivo, de valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada pelo Contribuinte.

Verifica-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 94 do RPTA, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

No tocante à alegada impossibilidade de aplicação do art. 135, inciso III do CTN para fundamentação legal da inclusão da titular da pessoa jurídica como Coobrigada, trata-se de questão de mérito e assim será tratada.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, em face da manutenção no Passivo de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada (contas Fornecedores, Fornecedores Nacionais e Internacionais; Adiantamentos de Clientes; e Empréstimos de Terceiros), caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75, c/c art. 196, § § 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redação vigente 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 a sócia-administradora, 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.

Mediante a análise da Escrituração Contábil Digital – ECD, transmitida pelo Contribuinte, constatou o Fisco a manutenção de saldos em contas do passivo (Fornecedores, Fornecedores Nacionais e Internacionais; Adiantamentos de Clientes; Empréstimos de Terceiros), em 31/12/22, de obrigações já pagas ou de exigibilidade não comprovada, caracterizando o denominado Passivo Fictício.

Para se chegar a tal constatação o Fisco, intimou o Contribuinte a comprovar a exigibilidade dos saldos de tais contas, registrados no Balancete de 31/12/22.

Destaca o Fisco que, em relação a conta Fornecedores, foram emitidas 2 (duas) intimações (Intimação nº 05 GMS/2023 e Intimação 20 GMS/2023), anexas aos autos.

Foram solicitados pelo Fisco os documentos que embasaram os lançamentos contábeis na conta Fornecedores, bem como documentos que comprovassem a prorrogação do vencimento das obrigações constantes nos exercícios de 2022 e anteriores e que não foram devidamente baixadas do Passivo, ou ainda, a comprovação a existência de instauração de processo de cobrança por parte dos credores (Intimação nº 05 GMS/2023).

Por meio da Intimação 20 GMS/2023 solicitou a apresentação dos documentos que embasaram os lançamentos contábeis – a débito e crédito - na conta Fornecedores, conforme dados extraídos do Balancete – 2022, bem como os documentos que embasaram os lançamentos contábeis – a débito e crédito - na conta Fornecedores, conforme dados extraídos do Balancete – 2021.

Em resposta a Autuada apresentou informações/justificativas, conforme Anexos 3 e 4 (anexo Provas do e-PTA), as quais foram analisadas pelo Fisco, tendo obtido as seguintes constatações, conforme descrito no relatório Fiscal:

- vários saldos e lançamentos foram justificados como duplicidade de lançamentos, erros de conciliação, para os quais a Impugnante disse que estaria fazendo ajuste em 2023 (contabilidade a ser apresentada em 2024); saldos em aberto, sem processo de cobrança ou prorrogação de prazo (Anexo 3);

- para os valores lançados em 2022, que compuseram o saldo da conta Fornecedores em 31/12/22, a Impugnante apresentou Livro Razão, Notas Fiscais e alguns comprovantes de pagamentos (Anexo 4).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco efetuou consultas junto alguns fornecedores, com os seguintes resultados:

- um fornecedor informou não haver valores a receber da Autuada na data de 31/12/22 (Anexo 5);
- a análise da relação de títulos em aberto em 31/12/22, enviada por outro fornecedor por e-mail (Anexo 6) divergia do saldo final apresentado no balancete de 2022 da Autuada;
- a análise do livro Razão Contábil, enviado por e-mail (Anexo 7) aponta valor pendente de recebimento junto à Autuada divergente do saldo final apresentado no Balancete de 31/12/22 desta.

Em face disso, o Fisco considerou os valores informados pelos fornecedores para apurar o valor excedente nos balancetes do Contribuinte, cuja diferença foi levada para autuação fiscal, conforme demonstrativo no Anexo 10.

No tocante à conta Fornecedores Nacionais e Internacionais, objeto da intimação nº 06 GMS/2024, a Autuada não informou a existência de prorrogação de prazo dos vencimentos das obrigações e comprovação de instauração de processo de cobrança por parte do credor, uma vez que cita (Anexo 8), em resposta à intimação, que *“A origem dos saldos são (sic) anteriores a 2018, períodos antigos e a última movimentação da conta contábil ocorreu em 16/02/2018. Certamente decorrem de erro de conciliação contábil”*.

Em relação à conta Adiantamento de Clientes, objeto da intimação nº 06 GMS/2024, a Autuada informa (Anexo 8) em resposta a intimação que *“O saldo possui origem antiga, anterior a 2018, provavelmente decorrente de erro de conciliação”*.

Em relação a conta “Empréstimos de Terceiros”, objeto da intimação nº 07 GMS/2023, a Autuada informa (Anexo 9) que *“o saldo tem origem anterior a 2018, por erro de conciliação”*. Não foi apresentado de contrato de mútuo entre as partes nem a comprovação da capacidade financeira para realizar empréstimo.

Diante disso, o Fisco entendeu caracterizado o passivo fictício, o qual autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto no art. 196, § 1º e § 2º do RICMS/02.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 06/05/19, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN. E caso, se entenda pela aplicação do art. 173, inciso I do CTN, ao entendimento da existência de dolo, fraude ou simulação, seja reconhecida a decadência dos créditos tributários referentes aos fatos geradores anteriores a 31/12/18.

A Impugnante alega que, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, o prazo para lançamento é de 05 (cinco) anos da data do fato gerador e, expirado este prazo, considera-se homologado o lançamento. Ainda, no caso na existência comprovada de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, prorrogando-se o início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



Aduz que, “no presente caso, qualquer que seja a análise e entendimento do início de contagem do marco decadencial, pode-se perceber grande parte, senão todo o crédito tributário constituído no presente Auto de Infração, encontra-se fulminado pela decadência”.

Assevera que, no caso em discussão, a acusação fiscal seria de que a Impugnante supostamente efetuou saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, face à constatação da existência de passivo fictício na data de 31/12/22. Assim, como o Auto de Infração foi lavrado em 2024, o Fisco possui legitimidade para fiscalizar os fatos geradores ocorridos até 2019, tendo em vista o prazo decadencial de 05 (cinco) anos.

Entende que, a contagem do prazo decadencial deve ter início no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, **que, no caso, se dá no momento do registro contábil do passivo tido como fictício**. Nesse compasso, por se tratar de presunção de omissão de receita, a suposta omissão teria ocorrido na data do lançamento contábil do valor em aberto no passivo fictício.

Defende que o ônus de comprovar o momento em que ocorre a omissão, independentemente de presunção de omissão, é do Fisco, visto que o contribuinte demonstrou, por meio da contabilidade e dos documentos possíveis à sua disposição, que os lançamentos ocorreram em períodos superiores a 05 (cinco) anos.

Diz que “ao proceder à análise do Auto de Infração e de seu Relatório Fiscal, observa-se que a fiscalização não identificou em qual período, ou se o valor constou da contabilidade em exercícios anteriores ou seguintes, tão pouco se os valores aferidos correspondem à circulação financeira”.

Assevera que, ao desconsiderar os documentos apresentados pelo Impugnante, bem como por deixar de diligenciar para comprovar o período de formação do suposto passivo fictício, a Fiscalização não se desincumbiu do ônus probatório e não comprovou que os valores registrados nos balancetes seriam originários de 2022 (período autuado).

Aduz que a Impugnante, por meio dos razões contábeis apresentados, teria comprovado que o suposto passivo fictício se formou em 2018, ou em períodos anteriores, ou seja, períodos já fulminados pela decadência.

Traz a Súmula nº 144 do CARF, que, entende se aplica ao caso em discussão, a qual tem o seguinte teor: “A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente”.

Aduz que “visto que a Impugnante comprovou a origem dos saldos fiscalizados por meio dos razões contábeis, comprovantes de pagamentos e Notas Fiscais – documentos disponíveis e possíveis, visto ter transcorrido o prazo prescricional para guarda dos documentos fiscais (05 anos), incontestável a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário por meio do lançamento com base em simples presunção”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que, nos casos em que se acusa haver passivo fictício, o fato gerador da obrigação tributária é a data do primeiro registro na contabilidade, pois a sua contabilização está vinculada à receita tida por omitida, devendo o contribuinte comprovar a data em que esses valores foram lançados. E essa comprovação de que os saldos encontram-se há mais de 5 (cinco) anos registrados na contabilidade teria sido feita durante o procedimento fiscalizatório.

Aduz que, em relação aos saldos das contas “Fornecedores”, existem valores cuja movimentação contábil teria ocorrido a mais de 05 (cinco) anos, portanto, decaído o direito do Fisco de proceder ao lançamento dos débitos decorrentes do suposto passivo fictício, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Cita os fornecedores (JL – Machado Transportes ME e CSD Indústria Comércio, Corte e Dobra de Aço) cujos últimos pagamentos foram realizados em 2018, os quais entende estariam também atingidos pela decadência, nos termos do art. 173, inciso I do CTN (doc. 04 e 05, anexos).

No tocante ao saldo da conta “Adiantamento de Clientes”, aduz que possui origem antiga, também anterior a 2019, conforme se observa do Livro Razão anexo (Doc. 06).

Entende, assim, ser necessário que seja decotado parte do saldo autuado da conta “Adiantamento de Clientes”, em razão da decadência exposta no art. 150, §4º do CTN, ou ainda pela aplicação do art. 173, inciso I do CTN.

No entanto, não cabe razão à Impugnante.

Cabe esclarecer que, como demonstra o presente Auto de Infração, os valores analisados pelo Fisco encontram-se informados como saldos das contas do passivo (Fornecedores, Fornecedores Nacionais e Internacionais; Adiantamentos de Clientes; Empréstimos de Terceiros), em 31/12/22.

Registra-se que, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

### CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

No caso dos autos, o crédito tributário constituído decorre da saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, conduta que têm como elemento subjetivo o dolo, caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, por qualquer prisma que se analise, não há dúvida de que, no presente caso, deve ser observado o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2022, somente se expiraria em 01/01/27, nos termos do inciso I do mencionado art. 173.

Por oportuno, traz-se à colação alguns esclarecimentos sobre o tema em discussão, que trata da presunção de omissão de receitas, decorrente da existência de passivo fictício, o qual se caracteriza pela manutenção no passivo de obrigações pagas ou inexistentes.

O chamado “passivo fictício” tem seu fundamento na seguinte lógica: pagam-se, por exemplo, duplicatas a fornecedores com dinheiro do “caixa dois”. Como não há saldo de caixa(contábil) suficiente, não se procede a baixa porque ocorreria o “estouro do caixa” contábil (saldo credor de caixa). Desta forma, mantém-se o passivo pendente de registro, embora pago, baixando-o quando o caixa contábil apresenta condições. A forma de identificar o passivo fictício mais comumente encontrado nas empresas é comparar o saldo da conta fornecedores, existente na data do balanço, com as duplicatas representativas deste saldo. Pela análise da data da quitação verifica-se a ocorrência ou não de passivo fictício, ou seja, as duplicatas quitadas antes do balanço, ainda pendentes contabilmente, representam passivo fictício.

A presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em face da constatação da manutenção no passivo de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não seja comprovada tem fundamento no disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2, inciso II do RICMS/02.

### Lei nº 6.763/75

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

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

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

(...)

### RICMS/02

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

(...)

(Grifou-se).

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Assim sendo, no caso em análise, cabe à Impugnante comprovar a exigibilidade dos valores que compõem o saldo final das contas “Fornecedores”, “Fornecedores Nacionais e Internacionais”; “Adiantamentos de Clientes” e “Empréstimos de Terceiros”, em 31/12/22.

Como bem pontuado pelo Fisco, verifica-se, pelos documentos acostados aos autos, bem como pelas informações inseridas na impugnação, que algumas obrigações foram constituídas em anos anteriores a 2019. E que, por esse motivo, entendem os Impugnantes que se evidenciaria que estes valores, no passivo de 2022, não eram exigíveis.

Entretanto, ao contrário do entendimento da Defesa, é exatamente esse fato (os valores no passivo não são exigíveis) é que caracteriza o passivo fictício, o que autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Ainda que se considerasse a tese da Impugnante que defende que o passivo fictício surge “no momento do registro contábil do passivo tido como fictício”, que, no caso se aplicaria àqueles lançamentos realizados no passivo, sem que se comprove a existência das obrigações, há que se observar que, nos casos em que o passivo decorre da falta de registro das obrigações pagas (ou seja, obrigações que existiam, mas foram quitadas e não registradas na contabilidade), o passivo fictício surge no momento em que foi efetivado o pagamento e não ocorreu o seu registro. Assim, naquele momento, o passivo deixa de ser exigível, portanto, fictício.

Relevante destacar que, em relação aos casos em que a Impugnante afirma que a última movimentação contábil na conta “Fornecedores” e “Fornecedores Nacionais” teria ocorrido em 2018 (Doc. 04 e Doc. 05), portanto, a mais de 5 (cinco anos) da data da autuação, ela não apresenta nenhum documento que comprove a sua

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quitação, de modo a sequer comprovar que o fato contábil do pagamento teria ocorrido, também a mais de 05 (cinco) anos, como sustentado por ela.

Cabe destacar que pela própria definição legal, nos termos estabelecidos no art. 196, § 2, inciso II do RICMS/02, a existência de passivo fictício na contabilidade pode ter duas origens possíveis, quais sejam: (I) a manutenção no passivo de obrigações já pagas; (II) manutenção no passivo de obrigações inexistentes (*obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada*).

Assim sendo, se determinada obrigação foi quitada, porém não baixada nos livros contábeis, estará caracterizado o passivo fictício. Da mesma forma, a existência de obrigações inexistentes (ou cuja exigibilidade não seja comprovada) no passivo da empresa também caracteriza o chamado passivo fictício, não importando a data ou o ano em que ocorreu a quitação da obrigação (se for o caso) ou a que se referia a obrigação cuja exigibilidade não foi comprovada.

Insta reafirmar que independe da data em que o passivo foi constituído ou pago. Quando o passivo é constituído em período decadencial e o saldo se mantém escriturado em período não decadencial, o Sujeito Passivo tem a obrigação de comprovar a efetiva exigibilidade das obrigações.

Observe-se o teor do dispositivo legal que caracteriza o passivo fictício, inserto no art. 40 na Lei Federal nº 9.430/96:

Lei nº 9.430/96

Omissão de Receita

Falta de Escrituração de Pagamentos

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.

(Grifos acrescentados).

Não há na lei qualquer referência à data em que os pagamentos foram efetuados, mas à manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

É exatamente o caso dos autos. Foram considerados pelo Fisco como passivo fictício os valores registrados nas contas do Passivo (Fornecedores, Adiantamento de Clientes e Empréstimos de Terceiros), mantidos em 31/12/22, os quais, a Autuada foi intimada a comprovar a sua exigibilidade, não logrou êxito em fazê-lo, conforme se demonstrará oportunamente.

Assim sendo, não se pode acatar os argumentos quanto à decadência dos valores que compõem o passivo em 31/12/22 (cuja exigibilidade não foi comprovada), por se referirem a saldos que se encontram há mais de 5 (cinco) anos registrados na contabilidade.

Ressalte-se que é esse o entendimento consolidado neste Conselho de Contribuintes, acerca do período em que ocorre a apuração do passivo fictício,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme exposto nas seguintes decisões, consubstanciadas nos Acórdãos nºs 23.254/19/3ª e 23.326/22/2ª e 24.720/23/3ª:

ACÓRDÃO Nº 23.254/19/3ª

EMENTA

(...)

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO - CONSTATADA A MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, INDUZINDO À PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME ART. 194, § 3º 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 Nº6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO

(...)

HÁ QUE SE DESTACAR, INICIALMENTE, QUE PELA PRÓPRIA DEFINIÇÃO LEGAL, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO ART. 194, § 3º DO RICMS/02, A EXISTÊNCIA DE PASSIVO FICTÍCIO NA CONTABILIDADE PODE TER DUAS ORIGENS POSSÍVEIS, QUAIS SEJAM: (I) A MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS; (II) MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES INEXISTENTES (OBRIGAÇÕES CUJA EXIGIBILIDADE NÃO SEJA COMPROVADA).

### RICMS/02

ART. 194 - PARA APURAÇÃO DAS OPERAÇÕES OU DAS PRESTAÇÕES REALIZADAS PELO SUJEITO PASSIVO, O FISCO PODERÁ UTILIZAR QUAISQUER PROCEDIMENTOS TECNICAMENTE IDÔNEOS, TAIS COMO:

(...)

§ 3º - O FATO DE A ESCRITURAÇÃO INDICAR A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR OU DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "CAIXA" OU EQUIVALENTE, OU A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TRIBUTÁVEIS E DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL. (GRIFOU-SE)

ASSIM, SE DETERMINADA OBRIGAÇÃO FOI QUITADA, PORÉM NÃO BAIXADA NOS LIVROS CONTÁBEIS, ESTARÁ CARACTERIZADO O PASSIVO FICTÍCIO. DA MESMA FORMA, A EXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÕES INEXISTENTES (OU CUJA EXIGIBILIDADE NÃO SEJA COMPROVADA) NO PASSIVO DA EMPRESA TAMBÉM CARACTERIZA O CHAMADO PASSIVO

FICTÍCIO, NÃO IMPORTANDO A DATA OU O ANO EM QUE OCORREU A QUITAÇÃO DA OBRIGAÇÃO (SE FOR O CASO) OU A QUE SE REFERIA A OBRIGAÇÃO CUJA EXIGIBILIDADE NÃO FOI COMPROVADA.

POR CONSEQUÊNCIA, EVENTUAL ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DA CONSTATAÇÃO DE PASSIVO FICTÍCIO NÃO DEVE ESTAR ATRELADA À DATA DA OCORRÊNCIA DE UMA OBRIGAÇÃO JÁ PAGA OU A DATAS DE CONTRATOS DE EMPRÉSTIMOS FIRMADOS, E SIM EM RELAÇÃO AO EXERCÍCIO EM QUE É APURADO O PASSIVO FICTÍCIO (2013, NO PRESENTE CASO), EM QUE AS DISPONIBILIDADES DA EMPRESA SE ENCONTRAM INFLADAS ARTIFICIALMENTE, EXATAMENTE PELO FATO DE A OBRIGAÇÃO (INEXISTENTE OU JÁ PAGA) NÃO TER SIDO BAIXADA DO PASSIVO CONTÁBIL.

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

ACÓRDÃO Nº 23.326/22/2ª.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NOS TERMOS DO ART. 173, INCISÓ I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO - CONSTATADA A MANUTENÇÃO NO PASSIVO, CONTA "FORNECEDORES", DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, INDUZINDO À PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME ART. 194, § 3º DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO

(...)

INICIALMENTE, A IMPUGNANTE ARGUI A DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, RELATIVO AO PERÍODO DE JANEIRO A ABRIL DE 2017, BASEANDO-SE NA REGRA CONTIDA NO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

ENTRETANTO, TAL ARGUMENTO DECORRE DE EQUÍVOCO DA DEFESA, UMA VEZ QUE O PERÍODO AUTUADO ENCONTRA-SE COMPREENDIDO ENTRE JUNHO DE 2017 E JANEIRO DE 2018.

CABE REGISTRAR QUE O PERÍODO FISCALIZADO É DE 01/01/17 A 31/12/19, ENTRETANTO, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO EM RAZÃO DAS IRREGULARIDADES APURADAS TEVE INÍCIO EM JUNHO DE 2017, CONFORME DE VERIFICA DO DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (PÁGS. 3), NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM DECADÊNCIA RELATIVA AO PERÍODO DE JANEIRO A ABRIL DE 2017.

ADEMAIS, CONSTITUI REGRA GERAL QUE, AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS E A FORMA DE CONTAGEM FIXADA NO ART. 173, INCISO I DO CTN, (...)

VERIFICA-SE QUE A AUTUADA, TENDO SIDO INTIMADA A ESCLARECER/COMPROVAR O SALDO DA CONTA CONTÁBIL "TÍTULOS A PAGAR", EXISTENTE EM 01/01/17, APRESENTOU DOCUMENTAÇÃO APENAS PARA PARTE DO VALOR, O QUAL SE REFERIRIA A AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO, OCORRIDA EM ABRIL DE 2016.

NO TOCANTE AO VALOR RESTANTE, (...) APENAS INFORMOU QUE SE REFERIA A SALDO REMANESCENTE ORIGINÁRIO DE DEZEMBRO DE 2014.

DIANTE DISSO, O FISCO CONCLUI QUE A FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO PROBANTE DA EFETIVA EXIGIBILIDADE DO VALOR REMANESCENTE DA CONTA CONTÁBIL "TÍTULOS A PAGAR" CARACTERIZA PASSIVO FICTÍCIO, O QUE RESULTA A OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL.

EM SEDE DE DEFESA, A AUTUADA ALEGA QUE NÃO TERIA A OBRIGAÇÃO DE APRESENTAR DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL REFERENTE A LANÇAMENTOS OCORRIDOS A MAIS DE 05 (CINCO) ANOS. E QUE "REFERIDO SALDO É PASSÍVEL DE SER LANÇADO PARA A CONTA COMPENSAÇÃO OU REDUTORA, E JAMAIS PODE SER CARACTERIZADO COMO "SEM COMPROVAÇÃO" PARA EFEITO DE PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA".

ENTRETANTO, NÃO CABE RAZÃO À DEFESA.

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). IN VERBIS:

(...)



ASSIM SENDO, CABERIA À IMPUGNANTE COMPROVAR A EXIGIBILIDADE DOS VALORES QUE COMPÕEM O SALDO INICIAL DE 2017 DA CONTA “TÍTULOS A PAGAR”. NÃO TENDO LOGRADO FAZÊ-LO, CORRETAMENTE AGIU O FISCO EM APLICAR A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, CONFORME PREVISTO NO § 3º DO ART. 194 DO RICMS/02, VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO.

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

ACÓRDÃO: 24.720/23/3ª

EMENTA CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

(...)

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO - CONSTATADA A MANUTENÇÃO NO PASSIVO, NAS CONTAS “FORNECEDORES” E “EMPRÉSTIMOS A PAGAR”, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, INDUZINDO À PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 194, § 3º E 196, §§ 1º E 2º, DO RICMS/02, CONFORME REDAÇÕES VIGENTES NO PERÍODO AUTUADO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

DO MÉRITO

(...)

O COOBRIGADO (...) AFIRMANDO QUE “PODE-SE PERCEBER QUE O R. FISCAL UTILIZOU VALORES REFERENTES AOS EXERCÍCIOS DE 2008 A 2017, VALORES ESSA JÁ ABARCADOS PELA DECADÊNCIA”.

SUSTENTA QUE EM RELAÇÃO À QUANTIA DE (...) REFERE-SE A VALORES DE PERÍODOS ANTERIORES A 31/12/17, RESTANDO NÍTIDA A OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA. (...)

ENTRETANTO, AO CONTRÁRIO DO ENTENDIMENTO DA DEFESA, É EXATAMENTE ESSE FATO (OS VALORES NO PASSIVO NÃO SÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXIGÍVEIS, COMO ALEGADO) É QUE CARACTERIZA O PASSIVO FICTÍCIO, O QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

CABE DESTACAR QUE PELA PRÓPRIA DEFINIÇÃO LEGAL, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO ART. 194, § 3º (VIGENTE ATÉ 20/12/19) E 196, § 2º, INCISO II (VIGENTE A PARTIR DE 21/12/19), AMBOS DO RICMS/02, A EXISTÊNCIA DE PASSIVO FICTÍCIO NA CONTABILIDADE PODE TER DUAS ORIGENS POSSÍVEIS, QUAIS SEJAM: (I) A MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS; (II) MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES INEXISTENTES (OBRIGAÇÕES CUJA EXIGIBILIDADE NÃO SEJA COMPROVADA).

ASSIM SENDO, SE DETERMINADA OBRIGAÇÃO FOI QUITADA, PORÉM NÃO BAIXADA NOS LIVROS CONTÁBEIS, ESTARÁ CARACTERIZADO O PASSIVO FICTÍCIO. DA MESMA FORMA, A EXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÕES INEXISTENTES (OU CUJA EXIGIBILIDADE NÃO SEJA COMPROVADA) NO PASSIVO DA EMPRESA TAMBÉM CARACTERIZA O CHAMADO PASSIVO FICTÍCIO, NÃO IMPORTANDO A DATA OU O ANO EM QUE OCORREU A QUITAÇÃO DA OBRIGAÇÃO (SE FOR O CASO) OU A QUE SE REFERIA A OBRIGAÇÃO CUJA EXIGIBILIDADE NÃO FOI COMPROVADA.

(...) DESTAQUES ACRESCIDOS.

Várias são as decisões do Conselho Administrativo do Recursos Fiscais do Ministério da Economia – CARF no mesmo sentido:

NÚMERO DO PROCESSO: 10480.735044/2013-85

ACÓRDÃO Nº 1401001.777

– 4ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA

EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2009, 2010 MATÉRIA NÃO CONTESTADA. CONSIDERAR-SE-Á NÃO CONTESTADA E, PORTANTO, FORA DA LIDE, A MATÉRIA QUE NÃO TENHA SIDO EXPRESSAMENTE DEFENDIDA PELO CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA. PASSIVO FICTÍCIO. BASE DE CÁLCULO. SALDO DA CONTA. OBRIGAÇÕES PROVENIENTES DE PERÍODOS JÁ DECAÍDOS. INOCORRÊNCIA. A PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA POR PASSIVO FICTÍCIO -TANTO NO CASO DE OBRIGAÇÃO CUJA EXISTÊNCIA NÃO FOI COMPROVADA, COMO NO DE IRREGULAR MANUTENÇÃO NO PASSIVO - DECORRE DA LÓGICA CONTÁBIL DE QUE TAIS PROCEDIMENTOS TÊM POR OBJETIVO IMPEDIR O SURGIMENTO DE SALDO CREDOR DE CAIXA. PORTANTO, O DEVER DE COMPROVAR A OBRIGAÇÃO MANTIDA NO PASSIVO EM PERÍODO NÃO DECAÍDO PERMANECE, MESMO TENDO ELA SIDO REGISTRADA EM PERÍODO JÁ DECAÍDO, SOB PENA DE NÃO SE PODER APLICAR A PRESUNÇÃO LEGAL AO PASSIVO DE LONGO PRAZO. PRELIMINAR INDEFERIDA. PASSIVO FICTÍCIO. A PRESENÇA ESCRITURAL DE PASSIVO NÃO COMPROVADO CONDUZ

À PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. A INSTITUIÇÃO DE UMA PRESUNÇÃO PELA LEI TRIBUTÁRIA TRANSFERE AO CONTRIBUINTE O ÔNUS DE PROVAR QUE O FATO PRESUMIDO PELA LEI NÃO ACONTECEU EM SEU CASO PARTICULAR. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. O DECIDIDO QUANTO À INFRAÇÃO QUE ALÉM DE IMPLICAR O LANÇAMENTO DE IRPJ PROVOCA OS LANÇAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS), DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) TAMBÉM SE APLICA A ESTES OUTROS LANÇAMENTOS NAQUILO EM QUE FOR CABÍVEL.

(DESTACOU-SE)

NÚMERO DO PROCESSO: 10480.733352/2013-76

ACÓRDÃO N: 1201-001.801

– 2ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA

EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2010 PASSIVO FICTÍCIO. O PASSIVO FICTÍCIO É INFRAÇÃO CONTINUADA. NÃO CABE AFASTAR A AUTUAÇÃO EM RAZÃO DA POSSIBILIDADE DE A OBRIGAÇÃO NÃO COMPROVADA JÁ TER SIDO FICTÍCIA EM EXERCÍCIO ANTERIOR AO PERÍODO FISCALIZADO. TODAVIA, UM MESMO PASSIVO FICTÍCIO NÃO LEGITIMA DIVERSAS AUTUAÇÕES POR PERSISTIR NA ESCRITA POR MAIS DE UM PERÍODO DE APURAÇÃO, POIS SERIA TRIBUTAR DIVERSAS VEZES UMA ÚNICA OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. RAZÃO. OS REGISTROS NAS CONTAS RAZÃO DA EMPRESA, DESACOMPANHADOS DE DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS, NÃO COMPROVAM QUE OS SALDOS TERIAM SE TORNADO FICTÍCIOS EM DATA ATINGIDA PELA DECADÊNCIA. ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DATA DO FATO GERADOR: 31/03/2010, 31/12/2010 MATÉRIA NÃO CONTESTADA. COBRANÇA CONSIDERA-SE NÃO IMPUGNADA A MATÉRIA QUE NÃO TENHA SIDO CONTESTADA PELO IMPUGNANTE, E EM RELAÇÃO À QUAL, CABE PASSAR AO PROCEDIMENTO DE COBRANÇA.

(DESTACOU-SE)

Oportuno destacar que o passivo fictício de 2021, que permaneceu em 31/12/22, foi considerado apenas em 2022, não havendo duplicidade de exigências sobre ele.

Noutra toada, alega a Impugnante que o Fisco teria se baseado em presunções fiscais, sem quaisquer comprovações, ou análise dos documentos acostados nas respostas aos Termos de Intimação.

Assevera que a acusação fiscal se pauta em um único documento, qual seja, o Balancete de 2022, sem levar em conta os livros Razão Contábeis apresentados pela

Autuada, os comprovantes de pagamento, as notas fiscais e/ou os lançamentos contábeis errados.

Afirma que o Fisco deveria ter buscado toda a documentação fiscal para produzir o conteúdo probatório suficiente para consubstanciar e corroborar com as supostas infrações inicialmente identificadas. Entende que, ao invés de analisar exclusivamente os saldos contábeis, a Fiscalização deveria ter confrontado os saldos com as razões que identificaram os períodos de composição dos valores, das Notas Fiscais de Entrada e Saída, dos extratos bancários e da conta Caixa.

Alega que a negligência do Fisco em buscar os documentos hábeis a comprovar as alegações e constatações feitas no Auto de Infração levou à mera presunção de passivo fictício e omissão de receita, nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 1º e 2º, inciso II do RICMS/02.

Alega a Impugnante que, apesar das alegações e dos fatos narrados no Relatório Fiscal, que simplesmente reproduziram os Termos de Intimações e suas respectivas respostas em sede de fiscalização, em momento algum os valores indicados nos saldos autuados foram confrontados com a conta Caixa para concluir pela omissão de receita.

Defende que não há que se admitir a presunção somente pela existência de passivo, uma vez que foi comprovada a data e a origem dos recursos e a quais obrigações correspondem os valores lançados no passivo.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, 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.

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

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

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tampouco aumento da base de cálculo.

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.

Verifica-se que não cabe razão à Impugnante quando alega que o Fisco teria se baseado exclusivamente nos saldos das contas consignado no Balancete de 2022. Como exposto no Relatório Fiscal Complementar, a Autoridade Fiscal, a partir da análise das informações e documentos apresentados pela Autuada, nas respostas às intimações fiscais, concluiu que os saldos mantidos nas contas de Fornecedores (nacionais e internacionais) e nas contas Adiantamentos de Clientes e Empréstimos de Terceiros, todas integrantes do Passivo, não foram comprovados por documentos hábeis, demonstrando assim, a manutenção em contas do passivo de obrigações já quitadas (não baixadas) e/ou inexistentes.

No tocante à alegação de que o Fisco não confrontou os valores indicados nos saldos autuados com a conta Caixa para concluir pela omissão de receita, esta não merece prosperar.

É cediço que o chamado “passivo fictício” tem seu fundamento no pagamento de despesas/duplicatas a fornecedores com dinheiro do “caixa dois”. Assim, uma vez que não há saldo de caixa (contábil) suficiente, não se procede a baixa, evitando assim o “estouro do caixa” contábil (saldo credor de caixa). Desta forma, mantém-se o passivo pendente de registro, embora pago, baixando-o quando o caixa contábil apresenta condições.

A análise a ser realizada nos saldos das contas do Passivo (que apresentam indício de passivo fictício), consiste na composição dos saldos dessas contas e não no confronto com as contas do ativo, como pretendido pela Impugnante. Ou seja, se os valores nela informados na data do fechamento do balanço (31/12) corresponde, no caso do Passivo, a valores exigíveis.

Como exposto no relatório fiscal, tendo identificado os indícios de passivo fictício, o Fisco intimou a Autuada a apresentar os documentos que embasaram os lançamentos contábeis na conta Fornecedores, e os documentos que comprovem a prorrogação do vencimento das obrigações constantes nos exercícios de 2022 e anteriores e que não foram devidamente baixadas do Passivo, ou ainda, a comprovar a existência de instauração de processo de cobrança por parte dos credores, para os valores que não tiveram movimentação na conta Fornecedores no exercício de 2022, ou seja, cujo saldo em 31/12/22 era idêntico ao saldo de 31/12/21.

Em relação aos Fornecedores que tiveram movimentação a débito e/ou a crédito no exercício de 2022, o Fisco intimou a Autuada a apresentar documentos que embasaram os lançamentos contábeis – a débito e crédito - na conta Fornecedores, em 2022 e 2021.

Alega a Impugnante que a Fiscalização desconsiderou, por completo, os documentos apresentados pelo Impugnante que comprovam a origem dos passivos e,

em diversos casos, a ausência de pagamento de fato, bem como erros contábeis de conciliação.

Elenca os valores que compõem as contas contábeis analisados pelo Fisco e apresenta justificativas para os lançamentos, que entende, devem ser cancelados, seja em razão do pagamento, seja em razão da pendência (real) de quitação dos valores, o que entende elidir qualquer tipo de presunção de omissão de receita.

Registre-se que estes documentos foram novamente analisados pelo Fisco, e refutados em sede de Manifestação Fiscal, o que se demonstrará a seguir.

#### Conta Fornecedores

Os fornecedores abaixo elencados são aqueles para os quais não houve movimentação no exercício de 2022, tendo sido mantidos os saldos finais da conta em 31/12/21, os mesmos valores na data de 31/12/22, os quais constam do Termo de Intimação nº 05 GMS/2023:

##### 1 - Super Cesta Básica de Alimentos Eireli – ME

A Impugnante informou que realizou lançamentos em duplicidade referente às Notas Fiscais nº 86807 e 1911, o que gerou o suposto passivo. Juntou as referidas Notas Fiscais (Doc. 07) e os Razões Contábeis (Doc. 08).

O Fisco responde que se trata de lançamentos em duplicidade de notas fiscais, sobre os quais sujeito passivo alega erro contábil no lançamento. No entanto, os lançamentos ocorreram em novembro e dezembro de 2020 e permanecem no passivo até 2022. Portanto, não são exigíveis, configurando passivo fictício.

##### 2 - LC Comércio e Transportes Eireli

Alega a Impugnante que o saldo em aberto referente ao referido fornecedor decorre de erro contábil de lançamento, visto que, nos dias 24/05/21 e 25/05/21, a contabilidade procedeu ao lançamento das Notas Fiscais nº 2.065, 2.067 e 2.069 (Lançamentos nº 168551, 168557 e 168559), conforme se observa no Livro Razão (Doc. 17), como se fossem mercadorias adquiridas pela Impugnante. Entretanto, tais notas fiscais foram canceladas em 26/05/21, pelo próprio emitente (Doc. 18), tendo a contabilidade deixado de efetuar a baixa dos títulos.

Em que pese as alegações de se tratar de erro contábil, em razão da contabilização em duplicidade de títulos e da manutenção de títulos que não correspondem a uma exigência (notas fiscais canceladas pelo emitente), verifica-se que a Impugnante manteve por mais de um exercício fiscal valores que não representavam efetivamente obrigações que serão exigidas.

Cabe destacar que a caracterização da omissão de receitas nos termos do art. 293, inciso III do RIR é exatamente o fato de se manter no passivo obrigações pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada (quer dizer, inexistente).

Assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto nº 9.580/18):

Decreto nº 9.580/18

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; ou

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

(Grifou-se).

Portanto, caracterizado o passivo fictício, em ambos os casos:

### 3 - Elit Indústria de Tintas e Revestimentos Ltda

Afirma a Impugnante que foi apresentado, em resposta ao Termo de Intimação nº 05 – GMS/2023, o Termo de Quitação (Doc. 09), enviado por funcionária do “Grupo Argalit”, por meio de e-mail no dia 06/01/21, confirmando a quitação de todo o saldo existente. Ou seja, o saldo residual, apresentado no Balancete de 2022, decorre de erros de conciliação contábil de 2019/2020, não identificados até aquele momento, conforme demonstrado no Livro Razão e nos lançamentos (Doc. 10) anexos, porém que serão ajustados no presente exercício.

Responde o Fisco, que tendo sido apresentado termo de quitação, não há justificativa para a manutenção de valor no passivo. Entende que tal declaração apenas corrobora a manutenção no passivo de obrigações pagas.

Verifica-se pelos documentos apresentados pela Defesa que o saldo da conta do referido fornecedor em 31/12/22, caracteriza-se, claramente como passivo fictício, visto que inexistente, uma vez que o próprio fornecedor declara não haver valores a receber da Autuada, o que indica que tais valores já foram pagos e não baixados.

### 4 – Maria do Socorro Abreu Lima

Afirma a Impugnante que o saldo da conta do referido fornecedor trata-se de valores relativos à prestação de serviço de frete por ele realizado, conforme CTEs emitidos em 2018 e 2019, os quais ainda constam em aberto e não foram objeto de cobrança pelo Prestador (Doc. 11 e Doc. 12).

Por outro lado, aduz o Fisco que não foi apresentada justificativa para a manutenção do saldo no passivo, após 6 (seis) anos da prestação de serviços.

De fato, não logrou a Impugnante comprovar que os valores constantes do saldo em 31/12/22 seriam ainda exigíveis, uma vez que não apresentou qualquer documento que comprovasse a prorrogação do vencimento das obrigações não baixadas do Passivo, ou ainda, a existência de instauração de processo de cobrança por parte dos credores.

Caracteriza-se, portanto, como passivo fictício.

5 – Sulan Indústria e Comércio Ltda

A Impugnante alega que foram apresentados documentos que comprovam a quitação integral dos saldos que constam em aberto no Balancete de 2022, quais sejam, e-mails de negociação dos débitos com o Fornecedor, Cartas de Anuência e Quitação e os comprovantes de pagamento das parcelas negociadas (Doc. 13). Afirma que se trata de erro de conciliação contábil não identificado anteriormente, conforme se demonstra no Livro Razão anexo (Doc. 14).

Por outro lado, afirma o Fisco que a Impugnante alega erro de conciliação contábil, embora tenha apresentado somente o Razão com lançamento em fevereiro de 2020 com a implantação de saldo, o que implica em lançamento original anterior a essa data.

Aduz o Fisco que causa estranheza a falta de verificação do saldo quando da implantação do valor, assim como não se justifica a falta de conciliação até a data de dezembro/2022.

Em sede de Impugnação, a defesa apresenta os seguintes documentos, contendo as informações (docs. 13 e 14):

- livro Razão da conta do Fornecedor relativo ao exercício de 2019, com o registro de título nº 25.589 em 16/01/19, o qual deu origem ao saldo mantido até 31/12/22 (págs. 265 do e-PTA);
- cartas de anuência/quitação de débitos, datadas de **22/03/22** (págs. 246/247), citando o título nº 25.589;
- e-mails da negociação para quitação do débito, datados do mês de **março de 2022** (págs. 248/258); e
- comprovantes de pagamentos das parcelas negociadas, em **16/03/22, 07/04/22, 06/05/22, 08/06/22 e 08/07/22**.

Como se vê, o Contribuinte demonstra que os valores mantidos na conta Fornecedores foram quitados dentro do exercício de 2022. Entretanto, não foram baixados no referido exercício, uma vez que encontram-se compondo o saldo de 31/12/22. Portanto, confirma-se a “manutenção em contas do passivo de exigências já pagas”, caracterizando o passivo fictício.

6 – Marcos José Cota Teixeira

Aduz a Impugnante que restou comprovado, por meio da juntada da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (“NFS-e”) nº 2020/1 (Doc. 15) e do Livro Razão (Doc. 16), que o saldo ainda consta em aberto, sem qualquer tipo de processo de cobrança realizado pelo Fornecedor.

O Fisco argui que, da análise do livro Razão apresentado, verifica-se que o débito se refere a serviço tomado em novembro de 2020, no entanto, houve lançamentos referentes a mais serviços em dezembro de 2020 e fevereiro de 2021, os quais já foram baixados. Dessa forma, é de se estranhar a informação da Impugnante que o valor esteja em aberto, sem qualquer tipo de processo de cobrança pelo fornecedor, uma vez que houve quitação de valores lançados posteriormente.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a Impugnante apresentou tão somente o livro Razão e a Nota Fiscal de Serviço, indicando a origem do valor lançado. Contudo, não comprova que o saldo em 31/12/22 seria ainda exigível, por meio de documento que comprove a prorrogação do vencimento das obrigações não baixadas do Passivo, ou ainda, a existência de instauração de processo de cobrança por parte do credor.

Corroborando o indício de passivo fictício o fato de a Autuada ter continuado realizando negócios com o prestador de serviços, tendo quitado e registrado as despesas posteriormente realizadas, levando a crer que não há débito pendente com o referido Prestador.

7 - Outros Fornecedores: Restaurante e Lanchonete Carlan e Josy Ltda, Segurança Engenharia Projetos e Construção e Bamaq Bandeirantes Máquinas Equipamentos.

Para os fornecedores acima elencados a Impugnante informou que os valores que compõem os saldos de 31/12/22 da conta Fornecedores foram efetivamente pagos, mas baixados em contas de despesas, por mero erro contábil de lançamento e de conciliação. Apresenta os seguintes documentos/informações:

- Restaurante Lanchonete Carlan e Josy: Notas Fiscais (Doc. 19), comprovantes de pagamento (Doc. 20), livro Razão (Doc. 21) e lançamentos nas contas incorretas (Doc. 22);

- Segurança Engenharia Projetos e Construção: lançamentos da Conta Contábil (Doc. 23), Notas Fiscais (Doc. 24), comprovantes de pagamento realizados em 10/08/21 e 03/09/21 (Doc. 25) e livro Razão (Doc. 26);

- Bamaq Bandeirantes Máquinas e Equipamentos S/A: valores pagos via cartão de crédito, contudo, novamente, não foram conciliados da forma correta. Junta Nota Fiscal (Doc. 27), comprovantes de Pagamento (Doc. 28) e livro Razão (Doc. 29).

Conforme se verifica dos documentos apresentados pela Impugnante, os valores mantidos em saldo nas contas do passivo, foram quitados no exercício de 2021. Entretanto, não foram baixados, mantendo-se na conta de Fornecedores (Passivo). Portanto, claramente caracterizado o passivo fictício.

Os fornecedores abaixo relacionados foram intimados a comprovar a movimentação a débito e crédito, ocorrida no exercício de 2022 que levaram ao saldo final em 31/12/22, por meio do Termo de Intimação nº 20 GMS/2023:

1 - Schnell Brasil:

Cabe registrar que, a fim de complementar as informações dadas pela Autuada, o Fisco consultou a empresa Schnell Brasil S.A. Indústria de Máquinas, que apresentou a relação de títulos em aberto na data de 31/12/22 (Anexo 6), o qual divergia do saldo final apresentado no Balancete de 31/12/22 da Autuada.

Para apurar o valor em aberto, não justificado, o Fisco decotou os valores dos títulos em aberto, informados pelo Fornecedor.

Em relação ao saldo remanescente de 31/12/22, alega a Impugnante que mediante acordo comercial, a empresa BM Transportes, Logística e Locação realizou o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento de 03 (três) parcelas das máquinas adquiridas pela Impugnante, especificamente as demonstradas nas Notas Fiscais nº 45981, 45530 e 44333 (Doc. 30).

Informa que a BM Transportes realizou o pagamento de R\$ 348.000,00 (trezentos e quarenta e oito mil reais) em nome da Impugnante, saldo esse lançado, em contrapartida na conta contábil de Empréstimos com a mencionada BM Transportes (Doc. 31). Junta as notas fiscais emitidas pela Schnell (Doc. 32), os comprovantes de pagamento feitos ao Fornecedor (Doc. 33) e o Livro Razão (Doc. 34).

Afirma que não há passivo fictício, ou seja, trata-se de pagamento efetuado por terceiros, não conciliado nos saldos da Conta Contábil da Schnell, conforme demonstrado por meio de documentação idônea, razão pela qual requer seja excluído, da base de cálculo do Auto de infração, o valor de R\$ 348.000,00 (trezentos e quarenta e oito mil), diante os pagamentos efetuados por terceiros.

Entretanto, não logrou a Impugnante afastar a acusação de passivo fictício.

Os valores por ela apresentados como supostos pagamentos foram contabilizados como adiantamentos de fornecedores, em 2021, e baixados em 30/12/21 e 02/01/22. Não foi apresentado qualquer registro na conta de “Empréstimo”, como alegado pela Impugnante.

Ademais, continuam compondo o saldo da conta Fornecedores, ou seja, são obrigações mantidas no passivo cuja exigibilidade não foi comprovada. Inclusive, admitido pela Impugnante como inexigíveis.

### 2 - Posto Gameleiras Com. De Combustíveis

Registre-se que, também em relação a esse fornecedor, o Fisco consultou a empresa acerca dos títulos em aberto na data de 31/12/22, a qual informou que não havia valor a receber da Autuada nessa data (Anexo 5).

A Impugnante alega que ainda possui saldo em aberto com o referido fornecedor, conforme comprova-se por meio das Notas Fiscais anexas (Doc. 35) e Livro Razão (Doc. 36).

Entretanto, o livro Razão não tem o condão de comprovar que os saldos de fato são exigíveis, tampouco as notas fiscais, visto que apenas confirmam que os lançamentos registrados na conta Fornecedores foram amparados em documentos que demonstram que a operação de fato ocorreu.

Verifica-se pela movimentação ocorrida no ano de 2022 que a dinâmica das operações realizadas com aquele fornecedor é que as obrigações são pagas à vista, ou em poucos dias. Os valores que formam o saldo de 31/12/22 se referem a compras realizadas em março, maio, agosto, setembro e dezembro de 2022.

Conforme se verifica da resposta à intimação do Fisco, o Fornecedor elenca todos os títulos que compõem o saldo e informa a data da quitação dos mesmos, dentro do exercício de 2022.

Portanto, caracterizado o passivo fictício.

No tocante ao saldo da conta “Adiantamento de Clientes”, cujo saldo de 31/12/22 é idêntico ao de 31/12/21, sem movimentação em 2022, a Impugnante não

traz nenhum novo argumento, tendo se limitado a arguir a decadência dos valores por se tratar de valores originários anteriores a 2018, argumento esse já rechaçado anteriormente.

Por fim, no que toca à conta “Empréstimos de Terceiros”, objeto da intimação nº 07 GMS/2023, a Autuada informou que para saldo de empréstimo realizado junto à Maria Zilda Silva Maia, “*o saldo possui origem antiga, anterior a 2018, provavelmente decorrente de erro de conciliação*” e para Ricardo Miller, trata-se “*provavelmente erro de conciliação contábil, ainda não identificada*”.

Verifica-se que foi apresentado apenas os livros Razão do período de 2019 a 2021 (Anexo 9 do e-PTA), sem qualquer comprovação da existência das obrigações registradas, tais como contrato de mútuo entre as partes e comprovação da capacidade financeira para realizar empréstimo.

Registre-se que o valor autuado se refere somente ao saldo final da conta em 31/12/22, por não ter sido comprovada a sua exigibilidade.

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal, uma vez que se restou demonstrada a manutenção no Passivo de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, ensejando a aplicação da presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, nos termos do art. 196, § 2, inciso II do RICMS/02.

Registre-se que sobre os valores apurados, conforme demonstrativo do crédito tributário (Anexo 11 do e-PTA) foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), conforme previsto no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 12 (...)

§ 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;

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.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.3763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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*:

RPTA/08

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 dos sócios-administradores 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*:

CTN

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

(...)

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

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)

Não merece prosperar o argumento de defesa quanto à indevida aplicação do art. 135, inciso III do CTN ao caso, ao entendimento de que não haveria nos autos nenhuma prova de prática de atos, pela coobrigada, que configurariam em excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

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 pela manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracterizam a omissão de receita, portanto, trata-se de ato contrário à lei, ou seja, infração à lei.

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 desacompanhadas de documentação fiscal, apurada a partir da constatação da manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada.

Desse modo, a sócia-administradora 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.

Induvidoso, no caso, que a sócia-administradora 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, com fulcro 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. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eduardo Arrieiro Elias e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Luciano Neves de Souza. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 27 de novembro de 2024.**

**Wertson Brasil de Souza**  
**Relator**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

P