

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.110/13/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172628-93  
Impugnação: 40.010131288-41, 40.010131403-96 (Coob.)  
Impugnante: Sodalita Indústria e Comércio Ltda  
IE: 062214529.00-51  
Flávio Marcus Rocha (Coob.)  
CPF: 134.883.336-04  
Coobrigado: Ozeres Rocha Filho  
CPF: 082.822.506-00  
Proc. S. Passivo: Rafael Pires Silva/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES.** Correta a eleição do sócio administrador como Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 3º, inciso I da Instrução Normativa (IN) SCT nº 001/06. Exclusão do sócio não administrador, conforme IN mencionada.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA “CAIXA”/SALDO CREDOR.** Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora, autorizando a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. A recomposição decorre da glosa de suprimentos e do lançamento de obrigações quitadas e não escrituradas a tempo e modo. Acatada, em parte, as alegações da Defesa, ensejando reformulação do crédito tributário. A Autuada não trouxe aos autos apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar integralmente o levantamento remanescente procedido pela Fiscalização. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada na alínea "a" do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA “CAIXA”/“BANCOS”/RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixas” e “Bancos”, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. Corretas as 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.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a apuração de saída de mercadoria desacobertas de documento fiscal, no período de 01/01/06 a 31/12/06, em decorrência da constatação de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos” e saldo credor na conta “Caixa”.

Exige-se 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 6763/75.

Foram inseridos na sujeição passiva os Coobrigados Flávio Marcus Rocha e Ozeres Rocha Filho, sócios da empresa.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado Flávio Marcus Rocha apresentam, regularmente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 881/896 e requerem, ao final, a procedência da peça apresentada, juntando os documentos de fls. 917/1.682.

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de fls. 1.688/1.703, acata em parte as alegações da Defesa, alterando o lançamento, ocasião em que refuta as demais alegações no tocante às exigências remanescentes, anexando as planilhas de fls. 1.706/1.708 e os documentos de fls. 1.709/1.718.

Devidamente intimados, os Impugnantes comparecem aos autos (fls. 1.723/1.728), requerendo a devolução dos livros Diário e Razão.

A Fiscalização devolve os livros conforme documento de fls. 1.736 e novamente manifesta-se às fls. 1.737/1.743, quando se posiciona pela reabertura de prazo.

Intimados de nova reabertura de prazo, a Autuada e o Coobrigado Flávio Marcus Rocha retornam aos autos (fls. 1.746/1.752) pleiteando o cancelamento das exigências fiscais.

Por conseguinte, a Fiscalização apresenta a Manifestação Fiscal de fls. 1.776/1.784, sustentando o lançamento na forma em que se encontra.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.789/1.805, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1.706/1.708, bem como pela exclusão do sócio Ozeres Rocha Filho do polo passivo da obrigação tributária.

---

**DECISÃO**

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

### **Da Preliminar**

O Impugnante Flávio Marcus Rocha alega que não há nos autos qualquer fundamentação para sua inclusão no polo passivo, contrariando o disposto na legislação mineira, em especial o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, bem como, não houve a indicação da conduta prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN) para a imputação de responsabilidade pessoal ao sócio.

Acrescenta, a respeito, que a Fiscalização não justifica também o motivo da inclusão de apenas um sócio no polo passivo.

Em relação a esse último argumento, mostra-se equivocada a Defesa, uma vez que, como consta no Auto de Infração, ambos os sócios foram relacionados como Coobrigados.

Por sua vez, eleição dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária pela Fiscalização fundamentada em razão de encerramento irregular das atividades e, a ausência da capitulação inicial, encontra-se suprida pela legislação trazida aos autos na manifestação fiscal e nas sucessivas reaberturas de prazos aos Impugnantes, aplicando-se, ao caso, o disposto no art. 92 do RPTA que estabelece que as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade quando nela constarem elementos suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração arguida.

Lado outro, a discussão acerca da responsabilidade solidária dos sócios confunde-se com a matéria meritória, e como tal será tratada.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Ressalta-se, de início, que o Sujeito Passivo fez pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

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

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

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

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária face aos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Ainda, não obstante não ter sido requerido formalmente pela Parte, mencione-se que as decisões desta Casa tem se pautado no sentido de aplicação do inciso I do art. 173 do CTN para efeitos de decisão quanto ao prazo decadencial permitido para o lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar, no entanto, que mesmo para os que defendem a possibilidade de aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN nas hipóteses genéricas de lançamento de ofício, há de sustentar *in casu* a aplicação daquele dispositivo. É que, no caso dos autos, por se tratar de simulação de operações e/ou comercialização de mercadorias sem emissão de documento fiscal, aplica-se ao caso a restrição lançada no comando final do § 4º do art. 150 do CTN, conduzindo para a aplicação da regra geral disposta no inciso I do art. 173 do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/06 a 28/12/06 não se encontram fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28/12/11.

Quanto ao mérito propriamente dito, versa a autuação sobre a apuração de saída de mercadoria desacoberta de documentos fiscal em decorrência da constatação de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos” e saldo credor na conta “Caixa”.

Ao analisar a escrita contábil da Autuada, a Fiscalização constatou a existência de ingressos de recursos sem a devida comprovação, o que o levou a elaborar a listagem de fls. 07/12, intimando a Autuada a apresentar a documentação comprobatória dos registros contábeis (fls. 06).

Diante da ausência de documentos, a Fiscalização elaborou as planilhas de fls. 25/47, constatando o ingresso de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos” e saldo credor na conta “Caixa”.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se às fls. 51 dos autos.

Na análise da contabilidade, a Autoridade Fiscal apurou a existência de obrigações não contabilizadas e o ingresso de recursos não comprovados na conta Caixa.

A Recomposição da Conta Caixa (fls. 25) levou em consideração a glosa dos suprimentos de Caixa listados na planilha de fls. 38/39, reduzindo os ingressos, bem como, o acréscimo das obrigações (créditos), decorrentes dos lançamentos apontados na planilha de fls. 27/36, equivalentes aos pagamentos não contabilizados.

O saldo credor da conta “Caixa” (R\$ 3.750.091,79) foi acrescido aos valores de ingressos não comprovados na conta “Bancos” (R\$ 2.478.312,50) lançados na planilha de fls. 41/45, totalizando o montante de saídas desacobertas demonstrado às fls. 47 dos autos.

Após a análise da impugnação, a Fiscalização acata, em parte, as argumentações da Defesa, com a identificação da contabilização de diversos pagamentos, alterando o crédito tributário conforme planilhas de fls. 1.706/1.708.

Com a alteração do crédito tributário, os pagamentos não contabilizados restringiram-se àqueles relacionados na planilha de fls. 1.707/1.708.

A matéria em questão encontra-se posta na legislação tributária mineira e federal da seguinte forma:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.673/75:

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

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

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

(...)

RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02:

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;

(...)

§ 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.

RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Subseção II

Omissão de Receita

Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo

Art. 281. 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;

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

Suprimentos de Caixa

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

(...)

De acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

Gilberto de Ulhôa Canto in 'Presunções no Direito Tributário', Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 3/4, ensina que:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes.

Moacyr Amaral Santos, em 'Primeiras Linhas de Direito Processual Civil', leciona:

... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção. ....

Paulo Celso B. Bonilha in "Da prova no Processo Administrativo Tributário", Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a

idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, “factumprobatum”, que leva à percepção do fato por provar (“factumprobandum”), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido (“factumprobatum”) do qual se parte para o desconhecido (“factumprobandum”) e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:

‘Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.’ Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in ‘Processo Administrativo Fiscal’, Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:

8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/01-0.004, de 26-10-1979, ‘A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção. O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas.

Maria Rita Ferragut in ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descritor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomênicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada 'presumem' juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas 'presumem.'

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstram as decisões adiante:

“CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO A DÉBITO DE CAIXA DE CHEQUES CUJA COMPENSAÇÃO SE DEU EM FAVOR DE PESSOAS ESTRANHAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO MESMO DIA E NO MESMO VALOR, CONFIGURA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO NA FORMA PRESUNTIVA, MAS NA CONCRETA, NO VALOR DO SUPRIMENTO INEXISTENTE. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.”

(...)

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR À RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS), AI SIM NÃO PRECISA O FISCO NÃO COMPROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

Portanto, poderia a Autuada elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do ingresso na conta “Caixa” e em contas bancárias, dos valores listados pela Fiscalização, demonstrando a respectiva contrapartida credora. Não agindo desta forma, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

Para respaldar o entendimento esposado, cumpre trazer à baila ementas de decisões do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL TJMG:

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

(...)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III,

PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE O SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

(...)

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

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A ACIONISTA CONTROLADOR. SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99). A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA.

(...)

ACÓRDÃO Nº 103-22835 DE 08 DE DEZEMBRO DE 2006 – 3ª TURMA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EMPRÉSTIMO CONCEDIDO – COMPROVAÇÃO - TENDO O FISCO EFETUADO A PROVA DA REALIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO NO MÊS DE JANEIRO/1998, PELO CONTRIBUINTE, CABE A ESTE, SE PRETENDE REFUTAR OU ALTERAR OS PRESSUPOSTOS EM QUE SE ASSENTOU O LANÇAMENTO, APRESENTAR PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. A COMPROVAÇÃO DE QUE O EMPRÉSTIMO NÃO OCORREU DA FORMA AFIRMADA PELO FISCO É ÔNUS DO IMPUGNANTE. O CONTRIBUINTE DEVE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO QUE ALEGA TER OCORRIDO.

No Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais a matéria encontra-se pacificada, com centenas de julgados confirmando o lançamento, como no Acórdão nº 18.969/10/2ª, com a seguinte ementa:

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NA CONTA "CAIXA" DA ORA IMPUGNANTE, FATO ESTE QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DADA A AUSÊNCIA DE PROVAS EM CONTRÁRIO, DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No caso dos autos, após a reformulação do crédito tributário, as exigências fiscais recaem sobre:

a) Recomposição da conta "Caixa":

a.1) inclusão de pagamentos não contabilizados (planilha de fls. 1.707/1.708) a crédito da conta "Caixa";

a.2) estorno de lançamentos a débito da conta "Caixa", referentes aos ingressos não comprovados (planilha de fls. 38/39);

b) ingressos de recursos não comprovados na conta "Bancos", conforme planilha de fls. 41/45.

Após a reformulação do crédito e alteração do rol de pagamentos não contabilizados, justificados pela Fiscalização às fls. 1.697/1.699, a Impugnante comparece aos autos e não apresenta qualquer argumentação nova em relação a esses pagamentos não contabilizados, razão pela qual entende-se que não houve oposição ao valor remanescente nesta rubrica.

No tocante às outras duas irregularidades, a Autuada mantém a versão preliminar, no sentido de que os valores estão devidamente comprovados, conforme planilhas anexadas à peça de defesa.

Sustenta que a Fiscalização comete erros por não compreender corretamente a sua contabilidade, em especial, quanto aos pagamentos diretos com um único cheque, cujo procedimento não encontra óbice na legislação brasileira.

Destaca, ainda, que os empréstimos realizados pelo sócio Flávio Marcus estão devidamente contabilizados e declarados à Receita Federal, e que eventual equívoco no preenchimento da declaração do Imposto de Renda não pode embasar a acusação de saída de mercadoria sem documento fiscal.

A Autoridade Fiscal aduz que as cópias dos livros Diário nºs 6 e 7, apresentadas por ocasião da peça vestibular de defesa não conferem com os livros apresentados para realização dos trabalhos de fiscalização, conforme comprova-se pelos livros Diários anexados às fls. 549/837 deste PTA.

Às fls. 550 está anexada a cópia da fl. 17 do livro Diário apresentado à Fiscalização e, às fls. 974, a cópia da fl. 17 do livro Diário apresentado pela Contribuinte, podendo-se observar que os lançamentos não conferem, bem como o total dos lançamentos e o subtotal.

Também, como salienta a Fiscalização, as letras das cópias anexadas pela Impugnante/Atuada são diferentes daquelas dos livros Diários nºs 6 e 7 registrados na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais.

Em relação a essas observações, a Impugnante afirma que tais equívocos podem ter ocorrido pelo fato dos livros originais terem permanecido com a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização, mas que o Conselho de Contribuintes deve observar o que consta nos livros oficiais.

Contra o rol de ingressos não comprovados na conta “Caixa”, a Autuada elaborou a planilha de fls. 942/944, com as justificativas que entende cabíveis e suficientes para o deslinde da questão, não obstante tê-la identificado incorretamente como ingresso “a débito da conta Bancos”.

Os valores da mencionada planilha referem-se a empréstimos tomados do sócio Flávio Rocha, lançamentos de estornos e ajustes extemporâneos e, foram lançados a débito da conta “Caixa”.

A Fiscalização, por sua vez, destaca que o valor do saldo dos empréstimos declarados pelo sócio à Receita Federal não confere com o saldo registrado no Balanço Patrimonial.

Com efeito, na página 4 da Declaração de Imposto Renda do sócio Flávio Marcus Rocha (fls. 1.679), consta que em 31/12/05, a Sodalita Indústria e Comércio Ltda, lhe devia R\$ 105.100,41 (cento e cinco mil, cem reais e quarenta e um centavos) e, em 31/12/06, R\$ 154.637,23 (cento e cinquenta e quatro mil, seiscentos trinta e sete reais e vinte e três centavos).

De modo diverso, no entanto, no livro Razão, o valor do saldo da conta 2.2.3.01.0001 – Empréstimo de Sócios (fl. 535) é de R\$ 404.637,23 (quatrocentos e quatro mil, seiscentos e trinta e sete reais e vinte e três centavos).

Por outro lado, no Balanço Patrimonial, encerrado em 31/12/06 (fls. 162 do Diário nº 7 - fls. 840 do PTA), o saldo da conta Contratos de Mútuos (Pessoas Físicas Interligadas) - Conta do Passivo Exigível a Longo Prazo é de R\$ 404.637,23 (quatrocentos e quatro mil, seiscentos e trinta e sete reais e vinte e três centavos).

Como o único sócio que efetuou empréstimos para a Impugnante foi o Sr. Flávio Marcus Rocha, resta evidenciado que os valores declarados ao Fisco Federal deveriam ser idênticos àqueles registrados no Balanço Patrimonial da empresa.

Além do mais, ao se analisar as “notas explicativas” trazidas pela Defesa, não se observa a correlação das informações com a documentação comprobatória, isso porque, além da cópia do livro Diário modificado sem qualquer tratamento fiscal e legal, a Autuada não carrou aos autos a documentação comprobatória dos registros.

Para o item 1 (um) de fls. 943, por exemplo, escriturado como empréstimo de sócio, alega a Defesa que o valor teria sido utilizado para pagamento direto de obrigações (com o próprio cheque) junto ao fornecedor Pacaluz, no valor de R\$ 22.680,00 (vinte e dois mil, seiscentos e oitenta reais).

Mesmo que sem valia, por não se referir à contabilidade original, observando o livro Diário trazido com a impugnação, constata-se no movimento de 12/01/06 (fls. 975) o registro de três lançamentos em favor da Pacaluz, mas que totalizam apenas R\$ 10.298,06 (dez mil, duzentos e noventa e oito reais e seis centavos), valor esse bem diferente do empréstimo lançado na conta “Caixa” (R\$ 22.680,00).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao item 2 (dois) de fls. 943 que diz respeito ao empréstimo no valor de R\$ 31.210,96, a Impugnante informa que se trata do lançamento 1301 em 03/02/06 do livro Diário 6, página 49, utilizado para pagamentos diversos.

A bem da verdade, o lançamento 1301 está na página 50 do livro Diário (fls. 1.007 do PTA), mas não se vislumbra quaisquer registros de obrigações cumpridas no mesmo dia, equivalentes ao valor do empréstimo.

A mesma situação se repete para os demais empréstimos.

Muito embora não exista vedação a pagamentos dessa forma, é evidente que tal procedimento deixa a contabilidade bastante confusa. Não obstante, há de se ter que, em se tratando de comprovação de ingresso de recurso na conta “Caixa”, não há espaço para aproximações e achismos, devendo a Autuada comprovar, matematicamente e, documentalmente, aquilo que alega.

Assim, conforme destaca a Conselheira do CARF, Selene Ferreira de Moraes, em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de tratarem-se de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

No tocante aos lançamentos de estorno por pagamento indevido, não basta apenas o registro contábil, devendo a Impugnante apresentar os documentos que comprovam os ingressos na conta “Caixa” realizados em 31/07/06, 01/08/06, 01/09/06 e 01/10/06, referente aos pagamentos devidos para Comercial Profeta Ltda, Flamar Comércio e Representação Ltda e Carvalho e Garcia Com. Cereais Ltda, mas isso ela não cuidou de fazer.

Quanto ao registro extemporâneo de receita (item 7 de fls. 942), a Autuada não teceu qualquer comentário nas notas de fls. 943.

Assim, resta configurado o ingresso de recursos não comprovados na conta “Caixa”, no que se refere aos registros elencados na planilha de fls. 38/39 dos autos.

Quanto aos lançamentos da planilha de fls. 41/45, relativos aos ingressos de recursos em contas bancárias sem a devida comprovação de origem, a Impugnante apresenta a planilha de fls. 946/955, com as justificativas, em sua maioria, de recebimento de duplicatas.

Mais uma vez, a Autuada se baseia em registros que não estavam originalmente contabilizados, em decorrência da modificação dos livros contábeis.

Como já mencionado, a alteração dos livros é evidente, quando se compara até mesmo os tipos e fontes da digitação, com os novos livros juntados, com aqueles que já estavam nos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exemplificando com o item 008 da planilha de fls. 950, é possível observar que a Impugnante vincula o ingresso de R\$ 32.000,00 (trinta e dois mil reais) aos lançamentos “510” a “530” do seu “novo” livro Diário, às fls. 1.120.

O lançamento bancário é o de nº 515, enquanto os lançamentos do Bank Boston são os de nºs 517 a 530, que totalizam recebimento de duplicatas no valor de R\$ 27.724,50 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais e cinqüenta centavos), fls. 1.120.

Ocorre, no entanto, que no livro Diário original e oficial, no dia 12/04/06, não há registro de tais operações nas contas do Bank Boston (1.1.1.02.00013 e 2.1.1.06.0006 – fls. 227 e 261), divergindo, inclusive, o número das contas.

Registre-se, ainda, que a Defesa não trouxe aos autos documentos que comprovam o ingresso desses recursos na Conta “Bancos”. Muito embora mencione, à exaustão, nas notas explicativas, a verificação dos extratos bancários, nenhum documento foi juntado.

Importante frisar, que em se tratando de movimentação bancária, os extratos são de suma importância para análise da conformidade da escrituração contábil com os ingressos e as saídas diretas dos recursos, mas não vieram aos autos.

Aplica-se ao caso, portanto, o disposto no art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, que assim dispõe:

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.

Conforme relato, a Autoridade Fiscal incluiu como responsáveis solidários pela obrigação tributária os sócios Flávio Marcus Rocha e Ozeres Rocha Filho.

O primeiro deles, não obstante não tenha sido intimado na condição de Coobrigado, recebeu o Auto de Infração em nome da Autuada e apresentou, em conjunto, impugnação contra o lançamento, razão pela qual se afasta eventual defeito na intimação.

De modo diverso, o sócio Ozeres Rocha Filho não fora intimado da lavratura do Auto de Infração e de sua eleição como responsável tributário, sendo que a primeira tentativa neste sentido ocorreu às fls. 1.732/1.733, por ocasião da reformulação do crédito tributário.

Em decorrência da devolução da correspondência, a Fiscalização providenciou a publicação no “Minas Gerais”, de 20/07/12, conforme extrato de fls. 1.734.

Os sócios da empresa foram arrolados como Coobrigados tendo em vista que a Autuada está com a inscrição estadual cancelada e, não mais funciona no endereço inscrito, conforme tela do SICAF (fls. 1.705).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, dispõe o art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75 que os sócios da empresa são responsáveis pela obrigação tributária, nos seguintes termos:

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.

(...)

De igual modo, o art. 56-A, inciso I, alínea "b" da Parte Geral do RICMS/02 estabelece que:

Art. 56-A - São pessoalmente responsáveis:

I - pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

b) 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, ou de que faz ou fez parte;

(...)

Por outro lado, o art. 3º da Instrução Normativa SCT nº 01/06, assim prescreve:

Art.1º A formalização de crédito tributário mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL) deverá atender ao disposto nesta Instrução Normativa.

Art.2º Formalizado o crédito tributário, além do sujeito passivo atuado, também deverão ser intimados da lavratura da peça fiscal as pessoas identificadas no documento como coobrigadas.

### CAPÍTULO II

#### FORMALIZAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE CONTRIBUINTE CUJAS ATIVIDADES FORAM ENCERRADAS IRREGULARMENTE

Art.3º A formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL na condição de coobrigados pelo crédito tributário;

II - cópias dos documentos de cancelamento da inscrição estadual deverão ser autuadas ao PTA.

Outrossim, o argumento de que a suspensão da inscrição estadual ocorreu de forma arbitrária, ilegal e unilateral, não se sustenta, eis que originada da constatação de que a empresa não mais funciona no endereço inscrito.

Em relação ao sócio Sr. Ozeres Rocha Filho, consta nos autos (fls. 914) cópia de Certidão de Óbito lavrada pelo Serviço Notarial do 10º Ofício de Belo Horizonte, dando conta de seu falecimento, em 20/05/09. Nesse contexto, nos termos do Código Civil Brasileiro, a responsabilidade passar-se-ia ao espólio.

Entretanto, nos moldes previstos na cláusula 6 (seis) do estatuto social, a administração era de responsabilidade exclusiva do sócio Flávio Marcus Rocha. Também, não há nos autos qualquer documento que comprove que o Sr. Ozeres tenha participado, concorrido ou contribuído para a prática da infração, ou que tenha de alguma forma se beneficiado do resultado do ilícito.

Dessa forma, exclui-se o Coobrigado Ozeres Rocha Filho do polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1.706/1.708 e, ainda, para excluir o sócio Ozeres Rocha Filho do polo passivo da obrigação tributária. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 05 de março de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**

**Relatora**

CI

CC/MIG