

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.479/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000206508-31
Impugnação: 40.010135295-52
Impugnante: Talento Indústria e Comércio de Confecções Ltda
IE: 479451654.00-09
Coobrigado: Maria Helena dos Reis Silveira
CPF: 561.308.056-91
Proc. S. Passivo: Júlio Zanardi Neto/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. A Sócia-administradora é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos, não a mera ausência de recolhimento de ICMS devido pela pessoa jurídica, mas sim, a prática de atos de administração que repercutiram sobre o descumprimento da obrigação. Legítima, portanto, a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR. Constatada a existência de saldo credor em conta tipicamente devedora, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 194, § 3º do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, majorada em 100% nos termos do disposto nos § 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CLIENTES/DUPLICATAS A RECEBER. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis nas contas Duplicatas a Receber e Duplicatas Descontadas, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", majorada em 100% nos termos do disposto nos § 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração parcialmente caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no período de janeiro a dezembro de 2008, em decorrência da constatação de saldo credor na conta caixa e ingresso de recursos não comprovados em conta bancária.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, majorada em 100% (cem por cento) nos termos dos § 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/58 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 96/98.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 101/116, reiterando os termos da peça inicial.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 118/123, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento remanescente.

O Núcleo de Atendimento, Triagem e Publicação (NATP) do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CC/MG) devolve os autos à origem para que a Coobrigada seja intimada da alteração do crédito tributário (fls. 131/135), comparecendo esta com “aditamento” à peça de defesa (fls. 136/153).

O Fisco manifesta-se às fls. 157/162, mantendo a sua posição já externada nos autos.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 167/181, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

DECISÃO

Do Mérito

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

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011.

Preliminarmente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele 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.

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, ao analisar o Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, posicionou-se pela aplicação do disposto na regra especial contida no § 4º do art. 150 do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/08 a 19/11/08, em tese, estariam fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 19/11/13.

Mas, no caso dos autos, esta contagem de prazo não se sustenta, uma vez que a apuração do Fisco se refere à saída de mercadoria sem a regular emissão de documento fiscal. Neste sentido, não ocorreu a antecipação do tributo. Logo, não era possível ser homologada, a teor do que dispõe o *caput* do art. 150 do CTN, com a seguinte redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Destaque-se que a referida decisão do STJ não admite nem mesmo a existência de saldo credor no exercício, quanto mais a ausência da antecipação do pagamento, em decorrência das saídas desacobertadas.

Assim, no caso específico destes autos, não se aplica a regra especial do art. 150, § 4º do CTN, mas sim a regra geral do art. 173, inciso I do mesmo *Codex*, afastando, dessa forma, a tese de decadência.

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no período de janeiro a dezembro de 2008, em decorrência da constatação de saldo credor na conta caixa e ingresso de recursos não comprovados em conta bancária.

Os saldos credores da conta caixa foram obtidos pelo Fisco diretamente da contabilidade da Autuada, conforme demonstram os registros de fls. 28 (conta 11.101), em relação aos meses de janeiro, fevereiro e novembro de 2008.

Considerando que o saldo credor do mês de fevereiro pode ser reflexo daquele apurado no mês de janeiro, o Fisco desconsiderou tal valor, exigindo o ICMS em relação aos dois outros períodos, conforme apuração lançada ao final do documento de fls. 30 dos autos.

Para a apuração do ingresso de recursos não comprovados, o Fisco apurou inicialmente as vendas a prazo realizadas no período (fls. 14/27), cujos saldos foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confrontados com os saldos das contas de duplicatas a receber e duplicatas descontadas (fls. 29).

Em decorrência da análise das contas, apurou o Fisco que a Autuada, no período fiscalizado, encaminhou duplicatas para desconto em agências bancárias em valor superior às vendas realizadas, caracterizando ingresso de recursos não comprovados.

O crédito tributário encontra-se demonstrado na planilha de fls. 30, retificada posteriormente às fls. 97, em acatamento parcial aos apontamentos da Impugnante.

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

Lei nº 6.673/75:

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

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

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

(...)

RICMS/2002, aprovado pelo Decreto 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/2005, aprovado pelo Decreto 3.000/1999:

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;

(...)

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-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 NEXO 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, PÓRTANTO, 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 ACEPTÕES 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 do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstram as decisões adiante:

ACÓRDÃO 04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003. CSRF – PRIMEIRA TURMA

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 A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Impugnante 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 pelo Fisco, demonstrando a respectiva contrapartida credora. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

No caso dos autos, afastada a tese de decadência, sustenta a Impugnante que o Fisco deve considerar os efeitos da omissão de receita nos saldos futuros, quer da conta caixa, quer em relação às duplicatas descontadas sem lastro em documentos fiscais.

Para isso, elabora as planilhas de fls. 88, 90 e 92, agregando aos saldos das contas, as parcelas apuradas a título de saídas desacobertadas.

No tocante à apuração dos saldos credores da conta caixa, sustenta o Fisco que não se pode alterar os saldos da contabilidade que espelham a situação econômica da empresa, além de inconcebível o reconhecimento do “caixa dois” para esta finalidade.

Sabe-se que para se iniciar o processo de encerramento da movimentação contábil de um exercício, é necessário que todas as contas da contabilidade estejam com os seus saldos corretos, ou seja, os saldos contábeis devem corresponder exatamente aos saldos reais existentes na data de encerramento do exercício (31 de dezembro).

No decorrer da movimentação contábil de uma empresa, são realizadas centenas de lançamentos, propiciando a ocorrência de alguns erros que, se não corrigidos antes do encerramento, apontarão saldos errados de contas, trazendo reflexos nas demonstrações financeiras da empresa, de modo que estas não espelharão a sua situação patrimonial real.

Os erros mais comuns são: valores lançados a maior ou a menor, troca de contas, inversão de contas, lançamento em duplicidade, omissão de lançamento, dentre outros.

Os meios de correção mais utilizados são o estorno de lançamento, lançamento complementar e lançamento retificativo.

Os equívocos podem ser corrigidos por mais de um modo, respeitada a correta técnica contábil. Tomando-se um exemplo hipotético, destaca-se:

- Depósito no Banco do Brasil, em 05/09/08, no valor de R\$ 10.000,00, em que o digitador promove o lançamento de apenas R\$ 1.000,00, contabilizado da seguinte forma, em 05/09/08:

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
Banco do Brasil	Caixa	05	Depósito BB conforme recibo	1.000,00

A correção pode ser efetuada mediante estorno do lançamento errado e o novo lançamento correto, realizado em 31/12/08, da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
Caixa	Banco do Brasil	31	Estorno lançamento efetuado em 05.09	1.000,00
Banco do Brasil	Caixa	31	Depósito BB efetuado em 05.09	10.000,00

O registro contábil poderia ser corrigido, ainda, em forma de lançamento complementar, permanecendo dois lançamentos para a operação, ou seja, o primeiro lançamento e o complementar como indicado a seguir:

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
Banco do Brasil	Caixa	31	Complemento Depósito BB efetuado em 05.09	9.000,00

As operações noticiadas nos exemplos acima decorrem da denominada conciliação contábil, que deve ser realizada em todas as contas utilizadas pela contabilidade.

Nesta linha, se a conta caixa em 31/12 indicar um saldo devedor, por exemplo, de R\$ 700,00, este valor deve coincidir com o saldo existente no controle do caixa na mesma data, ou seja, a empresa deverá confirmar a existência do mesmo valor em espécie em seus cofres ou outro local de guarda de numerário.

De igual modo, os saldos contábeis das contas bancárias em 31/12 devem coincidir com os saldos constantes dos extratos das contas bancárias. A eventual diferença denota erro em algum lançamento ou operação não escriturada.

Na mesma linha, o saldo contábil da conta clientes diversos (duplicatas a receber) deve corresponder à soma de todas as duplicatas em aberto, ou seja, aquelas que a empresa não recebera até o dia 31/12.

Os saldos contábeis das contas: móveis e utensílios, equipamentos de informática, veículos, etc., devem ser equivalentes aos saldos existentes no controle dos bens do ativo permanente, que devem ser auditados e controlados fisicamente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De igual modo, os saldos contábeis das contas de mercadorias devem corresponder aos totais existentes nos livros fiscais relativos ao ICMS, em especial o livro de Registro de Inventário.

Assim, os saldos das contas de “disponibilidades” são conferidos, com efetiva análise dos controles internos e o saldo da contabilidade, mediante conciliação bancária e contábil. Logo, não podem ser alterados, sob qualquer pretexto.

Ora, ao encerrar o exercício de 2008, o responsável pelo caixa da empresa atestou a existência de um saldo de R\$ 12.108,61 (doze mil, cento e oito reais e sessenta e um centavos), e agora, quer a Defesa transformar este valor em um saldo de R\$ 475.418,58 (quatrocentos e setenta e cinco mil, quatrocentos e dezoito reais e cinquenta e oito centavos).

Alterações na contabilidade que levam a este disparate, efetivamente não podem ser admitidas no curso da fiscalização, sob pena de neutralizar os efeitos de todos os lançamentos tributários lastreados na contabilidade empresarial.

Como visto anteriormente, os erros para os quais se admite a correção pela via de estornos são aqueles de pouca magnitude, incapazes de fazer surgir disponibilidades novas ou desaparecer com outras que foram efetivamente apuradas à época do encerramento do exercício.

Além do mais, o recurso equivalente às saídas desacobertas do mês de janeiro de 2008 foi efetivamente utilizado para cumprir as obrigações com fornecedores e pagamento de despesas naquele período, não havendo valor a ser utilizado em período futuro.

Note-se que a Impugnante, no mês de janeiro de 2008, possuía recursos totais de R\$ 1.213.986,51 (R\$ 6.238,27 + R\$ 1.207.748,24), tendo quitado obrigações no valor de R\$ 1.677.296,48, resultando daí, o saldo credor na conta caixa no valor de R\$ 463.309,97.

No tocante à apuração de desconto de duplicatas em valor maior que a disponibilidade registrada na conta de duplicatas a receber, a Impugnante elaborou as planilhas de fls. 90 e 92, pleiteando a acumulação dos valores de saídas desacobertas, fazendo delas o lastro para o desconto de duplicatas.

Em tais planilhas, propõe a Impugnante que o valor total de saídas desacobertas se restrinja ao montante de R\$ 426.849,08, com o seguinte fundamento:

“Isto posto, é notório que, se a TALENTO tivesse, à época, emitido receita a prazo para sanar a insuficiência dessas duplicatas, o seu saldo contábil seria composto na forma apresentada na coluna ‘Saldo Após Receita Arbitrada – 11502’, e assim, não haveria excesso, além dos demonstrados, em relação à conta Duplicatas Descontadas, conforme coluna ‘Excesso de saldos 11503 x 11502’.”

Não obstante ser o entendimento da Assessoria do CC/MG contrário à proposta da Defesa, pelas mesmas razões expendidas anteriormente, o Fisco acatou em parte as argumentações da Impugnante, adotando como saídas desacobertas os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores apurados pela Autuada em relação aos meses de fevereiro, abril, maio e junho, excluindo os demais, à exceção do mês de agosto de 2008.

Ao aditar a peça de Impugnação, a Autuada repete as suas considerações anteriores, e a Coobrigada, ao comparecer aos autos, apresenta a mesma argumentação da Autuada.

O Fisco, ao fazer a defesa do lançamento remanescente, destaca que acata os saldos de recebíveis líquido apresentados na planilha de fls. 92, mas não o faz em relação ao mês de agosto, por não reconhecer a alteração do saldo da conta duplicatas a receber.

De fato, originariamente, tanto na planilha de fls. 28, quanto naquela elaborada pela Impugnante, encontra-se registrado um saldo credor no mês de agosto de 2008, na conta duplicatas a receber, no valor de R\$ 112.798,52.

Cumprido destacar que na apuração realizada pelo Fisco nos documentos de fls. 29/30, levou-se em consideração este saldo credor, acrescido dos valores de duplicatas descontadas no período (R\$ 112.798,52 + R\$ 75.392,17), apurando-se uma diferença de R\$ 188.190,69.

O saldo credor utilizado pelo Fisco na reformulação do crédito tributário é representado pela seguinte equação:

Saldo de Duplicatas a Receber -	R\$ 292.096,92
(+) Vendas a prazo -	R\$ 191.891,19
= Total de Duplicatas a receber -	R\$ 483.988,11
(-) Duplicatas recebidas no mês -	R\$ 596.786,63
= Saldo credor na conta -	(R\$ 112.798,52)

Assim, considerando a fundamentação lançada alhures, não é possível alterar o saldo negativo da conta de duplicatas a receber, resultando em ingresso de recursos sem comprovação de origem.

No tocante à multa isolada, exige o Fisco a majoração de 100% nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, em decorrência da prática de reincidência, constatada por meio dos Documentos de Arrecadação Fiscal (DAFs) nºs. 04.002062094-04, 04.002061819-17 e 04.002061446-39, quitados respectivamente em 30/03/07, 21/03/07 e 06/03/07, conforme consulta de penalidades às fls. 31 e 128/130 dos autos.

Às fls. 136/153, comparece a Coobrigada alegando, quanto ao mérito, as mesmas questões anteriormente apreciadas. Em especial, opõe-se à sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária, ao entendimento de que o “débito” ainda está em fase de discussão.

Sem razão a Defesa, no entanto, uma vez que a inclusão da Coobrigada permite, exatamente, que ela possa participar diretamente do contencioso administrativo fiscal, como o faz neste momento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Certo é que a inserção da Sócia-administradora no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsável solidário, se deu com fulcro no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, bem como em decorrência da previsão contida no art. 135, inciso III do CTN.

A infração cometida pela Autuada decorre da comercialização de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, não se tratando, portanto, de uma mera falta de pagamento do tributo devido, mas sim, de adoção de uma sistemática de sonegação previamente preparada com o claro objetivo de omitir operações de saídas de mercadorias e ocultá-las do controle da Fiscalização.

Assim, resta evidente a gestão da Sócia-administradora da Autuada com intuito de lesar o erário.

Os dispositivos mencionados assim dispõem:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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.

(...)

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.

Correta, portanto, a atribuição de responsabilidade solidária à Sócia Maria Helena dos Reis Silveira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 96/98, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 26 de agosto de 2014.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

P

CC/MG