

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.672/15/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000202743-09  
Impugnação: 40.010135324-30, 40.010135325-02 (Coob.), 40.010135360-79 (Coob.)  
Impugnante: Sodalita Indústria e Comércio Ltda.  
IE: 062214529.00-51  
Flávio Marcus Rocha (Coob.)  
CPF: 134.883.336-04  
Itamar da Silva Carvalho (Coob.)  
CPF: 689.005.546-20  
Proc. S. Passivo: Rafael Pires Silva/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES - SOLIDARIEDADE.** Correta a eleição do Coobrigado Flávio Marcus Rocha para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e art. 3º, inciso I da Instrução Normativa SCT n.º 001/06.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA – CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75. No caso dos autos, os atos praticados pelo Impugnante no exercício profissional tem relação direta com as imputações fiscais e levaram, conseqüentemente, à falta de recolhimento do tributo.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR – Imputação fiscal de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal a partir da recomposição da conta “Caixa”, quando se apurou saldo credor em conta tipicamente devedora. A presunção de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal é autorizada pelos arts. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e 194, § 3º do RICMS/02. A recomposição decorre da glosa de suprimentos e do lançamento de obrigações quitadas e não escrituradas a tempo e modo. A Impugnante não trouxe aos autos apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar integralmente o levantamento procedido pelo Fisco. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e na alínea "a" do inciso II do art. 55. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, acatando em parte as alegações de defesa. Infração parcialmente caracterizada.**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA CAIXA/BANCOS.** Imputação fiscal de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal a partir da conferência dos lançamentos contábeis na conta “Bancos” quando se apurou o ingresso de recursos sem comprovação de origem. A presunção de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal está autorizada pelo art. 49, § 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02. Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, exclui-se, ainda, as exigências relativas aos registros decorrentes de empréstimos bancários e transferências entre contas de mesma titularidade, quando devidamente comprovado nos autos. **Infração caracterizada em parte.**  
**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

## ***RELATÓRIO***

### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009, referente às saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais caracterizadas pela existência de saldo credor na conta “Caixa” e por ingressos de recursos não comprovados nas contas “Caixa e Bancos”.

O Sócio administrador, Sr. Flávio Marcus Rocha, foi incluído no polo passivo com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

O contador, Sr. Itamar da Silva Carvalho, foi incluído no polo da sujeição passiva em razão do disposto no art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75 c/c com o art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional.

Exigências fiscais de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”. A penalidade isolada foi majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, face à constatação de reincidência.

### **Da Impugnação da Autuada e do Coobrigado**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado Flávio Marcus Rocha apresentam, tempestivamente, Impugnação às fls. 1.548/1.561, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- o presente Auto de Infração lavrado pela Administração Estadual evidencia de forma clara e objetiva inúmeros erros materiais e equívocos, como a desconsideração de documentos bancários idôneos; equívocos na interpretação da escrita contábil e ausência do contraditório e ampla defesa na autuação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- verifica-se não haver fundamentação legal para a inclusão do sócio como coobrigado ou mesmo situação fática que venha a comprovar indícios de fraude e omissão, motivo pelo qual também esta não merece prosperar;

- a inclusão de sócios como coobrigados é perfeitamente aceitável nos casos expressos na legislação pertinente e, logicamente, desde que precedida da correspondente justificativa factual, com a subsequente indicação dos dispositivos legais que a autorizariam;

- ocorre que, analisando o Auto de Infração, não se verificou qualquer motivo que pudesse justificar a inclusão, nem mesmo o apontamento dos dispositivos legais que pudessem embasar e orientar a inclusão dos sócios;

- os artigos indicados pela Fiscalização versam sobre a responsabilidade pessoal dos sócios pelas obrigações tributárias, porém, somente se aplicam nas hipóteses em que decorram de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social e estatuto, que não é este o caso dos autos;

- a autuação é um ato administrativo adstrito à lei e encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08;

- a descrição clara e precisa na autuação somente se deu com os supostos artigos que a empresa teoricamente teria deixado de cumprir, deixando de apresentar qualquer indício, ou mesmo descrição de qualquer conduta que justificasse a inclusão do sócio como coobrigado;

- não há nada no Auto de Infração qualquer referência que pudesse ensejar a conclusão tomada pela autoridade administrativa em incluir o sócio como coobrigado;

- ora, se não há a citação de conduta, muito menos o apontamento de qualquer infração à lei pelo sócio, não há que se cogitar em inclusão de coobrigados, devendo este douto Conselho de Contribuintes reconhecer a nulidade do Auto de Infração quanto ao Coobrigado Flávio Marcus Rocha;

- arbitrariamente desconsiderou o Fisco diversos lançamentos bancários, ora lançados em sua escrita fiscal, desconsiderando precipuamente documentos apresentados pela Autuada;

- a desconsideração de extratos bancários não serve para comprovar alguns lançamentos, mas estes mesmos documentos declarados inidôneos serviram de subsídio para que o Fisco considerasse a ausência de escrita contábil para alguns pagamentos;

- em momento algum o Fisco oportunizou o Contribuinte de comprovar e demonstrar que os lançamentos ocorreram de forma devida, muito pelo contrário, os lançamentos ocorreram de forma arbitrária e sem qualquer participação da Autuada;

- para esta desconsideração, notadamente de negócios jurídicos e sobre a idoneidade de operações bancárias e comerciais, em que há ato de declaração de idoneidade, deveria o Fisco observar o disposto no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no caso da presente autuação, o contraditório determinado pela norma sequer foi oportunizado, ocasião em que o Fisco de maneira unilateral e sem qualquer intimação da Autuada desconsiderou documento idôneos para lavrar a autuação;
- cita o Acórdão n.º 20.820/12/1ª;
- o Anexo 2 do Auto de Infração também não se desvirtuou dessa sistemática, na medida em que considera improcedentes empréstimos contraídos pela Impugnante e diversos cheques emitidos;
- a arbitrariedade com que o Fisco determinou a desconsideração dos empréstimos está a penalizar a empresa, já que resulta em tributação de operações financeiras, que sabidamente não são de competência de tributos estaduais;
- o Fisco deveria ao menos justificar ou indicar indícios de que os valores contabilizados a título de empréstimos bancários, empréstimos de sócios ou pela troca de duplicatas mercantis não procedem, o que jamais ocorreu;
- fica difícil compreender o teor da autuação, já que por uma decisão arbitrária e sem fundamentação foram desconsiderados os corretos lançamentos nos livros fiscais para atribuir a estas operações bancárias características de vendas;
- para comprovar as transações ocorridas junta cópias dos cheques emitidos e a origem e destinação dos valores;
- ante o exposto, alternativa não resta senão pela completa improcedência, dos lançamentos constantes do Anexo II elaborado pelo Fisco;
- mesma sorte tem o malfadado trabalho constante do “Anexo 4” elaborado pelo Fisco, tendo em vista que incorreu nos mais elementares erros, alguns, inclusive, envolvendo princípios básicos da contabilidade;
- todos os lançamentos contábeis realizados tem como parâmetros os extratos bancários acostados e comprovantes encaminhados a contabilidade;
- em apertada síntese, simplesmente desconsiderou a Fiscalização diversos lançamentos e ingressos a débito da Conta “Bancos”, para em seguida considerar toda a movimentação ocorrida como lançamento improcedente;
- apenas a título de exemplo, desconsiderou a Fiscalização diversos empréstimos bancários, tais como conta garantida, desconto de títulos, pagamento de duplicatas entre diversas outras operações bancárias;
- apenas para uma maior elucidação, remontou a planilha elaborada pelo Fisco Estadual, acrescentando e identificando nas notas explicativas os diversos erros perpetrados, inclusive demonstrado o regular lançamento dos supostos valores e os imaginários ingressos em conta que não foram comprovados;
- outra aberração que se encontra na Planilha elaborada pelo Fisco evidencia-se na localização das transferências bancárias, geralmente executadas entre contas da própria Impugnante, detalhadamente descritas e lançadas nos livros diários;
- em que pese o fornecimento de todos os livros e extratos à Fiscalização, esta sequer se deu ao trabalho de constatar qualquer das informações lançadas, ou de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fazer qualquer correspondência, motivo pelo qual o Auto de Infração não guarda qualquer possibilidade de êxito;

- apenas de forma a demonstrar a total improcedência dos Anexos 5 à 7, haja vista ter adotado como parâmetro os resultados obtidos com as malfadadas planilhas do Anexo 3 e Anexo 4 da autuação, dúvidas não restam da completa improcedência do Auto da Infração lavrado pelo Fisco;

- os cheques emitidos representam trâmite de numerário entre contas da própria Sodalita e muitos deles também foram destinados a suprimento de caixas;

- houve a cabal demonstração de que todas as informações e conclusões constantes nos Anexos 3 e 4 elaborados pelo Fisco são totalmente improcedentes.

Ao final, requer:

- em sede preliminar, seja desconstituída a inclusão dos Coobrigados na medida em que ato carece de fundamentação;

- diante da ausência de oportunidade ou de concessão de prazo de 20 (vinte) dias estatuído no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), seja o Auto de Infração considerado nulo;

- no que tange ao Auto de Infração propriamente dito, restando demonstrado que todas as planilhas e anexos elaborados carecem de fundamentação e revestem-se dos erros mais primários em termos de contabilidade, a total improcedência do Auto de Infração.

### **Da Impugnação do Coobrigado**

Também inconformado o Coobrigado Itamar da Silva Carvalho apresenta impugnação às fls. 1.839/1.851, em síntese, aos fundamentos seguintes:

- conforme aduzido pela Repartição Fazendária, o contador foi incluído no polo passivo nos termos do art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional, contudo, estes dispositivos apontam duas características essenciais para tal inclusão que não foram materializadas nos autos;

- não agiu com o intuito, inequívoco, de lesar o Fisco, ou seja, não praticou atos de forma dolosa ou com má-fé;

- os lançamentos contábeis foram feitos seguindo as normas técnicas de contabilidade e conforme os documentos apresentados pelo contribuinte à contabilidade, na mais cristalina boa-fé;

- dolo não se presume, deve ser provado e o órgão fiscalizador não demonstrou conduta ilícita do contador ou, sequer, teceu comentário que pudesse evidenciar a suposta má-fé ou dolo cometido pelo mesmo no desempenho de seu labor;

- cita o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais;

- o órgão fiscalizador está partindo do princípio que o contador é culpado pelo suposto débito, mas não demonstrou qual infração foi por ele cometida;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita jurisprudência sobre o tema;
- a venda de mercadoria é atividade inerente do contribuinte e o contador, principalmente com escritório externo, não participa de sua gestão operacional;
- como prestadora de serviços a contabilidade apenas registrou os documentos enviados pelo contribuinte após o encerramento mensal;
- tal contabilidade é executada no município de Contagem, ou seja, completamente independente da empresa fiscalizada;
- para caracterizar a solidariedade passiva, nos do art. 124 do Código Tributário Nacional, deve haver interesse comum na situação o que, também, não está comprovado nos autos;
- durante a fase fiscalizatória não foi oportunizado ao contabilista nenhum tipo de defesa ou possibilidade de prestar esclarecimentos o que fere o art. 5º da Constituição da República;
- no caso o contabilista não tinha conhecimento dos documentos alinhavados nos Anexos 1 e 2 da autuação, uma vez que a empresa Sodalita não os enviou a contabilidade, por isso, era impossível constar do registro nos livros e, em relação ao Anexo 3, a contabilidade registrou *ipsis litteris* os documentos recebidos conforme sua descrição;
- sob a ótica contábil, o que a Fiscalização poderia esperar era exatamente o que encontrou;
- executando os lançamentos de forma fidedigna aos documentos o contador foi considerado coobrigado, maior razão teria a Administração Fazendária se a contabilidade tivesse feito lançamentos de formas diversas dos documentos;
- a conclusão que se chega é a de que a inclusão do contabilista não se deu em função dos lançamentos contábeis, mas simplesmente, por ter sido contador;
- a contabilidade agiu nos limites de sua função, registrando nos livros Diário e Razão os documentos apresentados pela empresa sem quaisquer interpretações contrárias ao documento.
- no caso do Anexo 4 não há qualquer plausibilidade para a Administração Fazendária incluir o contador no polo passivo, uma vez que os lançamentos contábeis correspondem à movimentação bancária que as instituições financeiras registraram em suas respectivas contabilidade, fato demonstrado pelos extratos bancários utilizados pela própria Fiscalização;
- os fatos poderiam ter sido checados com as instituições financeiras ou, na pior das hipóteses, terem sido estas incluídas no polo passivo;
- a contabilidade não participou de nenhuma transação financeira da Sodalita, apenas registrando os documentos por ela enviados.

Ao final, pede a procedência de sua impugnação.

**Da Instrução Processual**

Às fls. 1.951/1.960 são procedidas novas intimações que resultam na juntada dos documentos de fls. 1.961/1.970.

Às fls. 1.971/1.994 o Fisco procede a rerratificação da peça fiscal considerando as impugnações apresentadas e os documentos apresentados.

A Autuada e o Coobrigado são intimados da alteração do crédito tributário, conforme documentos de fls. 1.995/2.001.

A Sodalita Indústria e Comércio Ltda. e o Coobrigado Flávio Marcus da Rocha comparecem aos autos, respectivamente, às fls. 2.003/2.005 e fls. 2.007/2.009, ambos reafirmando os termos de sua primeira impugnação e acrescentando que ainda persistem alguns erros, equívocos e suposições na autuação que não deverão prevalecer, pelo que pede a improcedência do lançamento.

**Da Manifestação Fiscal**

O Fisco manifesta-se às fls. 2.019/2.044, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- não há como acatar a nulidade da peça fiscal em análise, o fato motivador do lançamento foi narrado de forma clara e objetiva, propiciando à Autuada um perfeito entendimento da acusação. Os dispositivos legais tidos como infringidos foram nomeados na peça fiscal, bem como o que cominam as respectivas penalidades;

- os documentos apresentados foram analisados e a movimentação de caixa foi reconstruída, as diferenças apuradas foram demonstradas com clareza;

- o estouro da conta “Caixa”, dos exercícios de 2008 e 2009, foi demonstrado no Roteiro Levantamento de Caixa - Análise Contábil, os pagamentos sem contabilizar estão claramente relacionados no Levantamento de Caixa - Relação de Documentos;

- os lançamentos improcedentes e ingressos não comprovados a débito da conta “Caixa” e “Bancos” foram demonstrados nos Anexos 3 e 4;

- não foram apresentados extratos que comprovam os lançamentos da conta denominada como numerários em trânsito;

- o Sócio Administrador da empresa, Sr. Flávio Marcus Rocha, foi incluído no polo da sujeição passiva em razão do disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional;

- a Impugnante está com a inscrição estadual cancelada e não funciona no endereço inscrito;

- cita os arts. 56-A, inciso I, alínea “b” do RICMS e 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas;

- o roteiro desenvolvido pela Fiscalização está previsto no art. 194 do RICMS/02;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- durante a realização dos trabalhos não foram apresentadas cópias de cheques e todos os extratos apresentados foram analisados e anexados ao trabalho;
- as microfilmagens de cheques não foram apresentadas durante a realização dos trabalhos e não foram trazidas aos autos;
- no aditamento à impugnação não foram apresentados documentos referentes a bonificações;
- não cabe razão ao Coobrigado em relação ao Anexo 2A, pois os recursos para apagamentos relacionados nesse Anexo não saíram da conta “Caixa/Bancos” e os pagamentos foram contabilizados na Alterosa Indústria e Comércio de Alimentos, Casita e Ferreira Ltda. (pessoas jurídicas interligadas);
- os lançamentos foram praticados pelo contador;
- as micro filmagens de cheques não foram apresentadas e não foram trazidos aos autos os documentos que comprovam os empréstimos alegados;
- serão mantidos também os suprimentos de caixa que foram lançados indevidamente na conta “Caixa”, tendo em vista que foi declarado pela Impugnante que os referidos cheques foram descontados para efetuar pagamentos diversos;
- quanto aos aspectos contábeis, ressalte-se que a empresa realiza vendas desacobertas de documentos fiscais, deixando de oferecer receitas à tributação;
- no processo estão as intimações encaminhadas para a Impugnante solicitando explicações e apresentação de documentos, não cabendo a ela razão quando afirma que em momento algum foi lhe dada oportunidade para demonstrar que os lançamentos ocorreram de forma devida;
- a obrigação de entregar documentos que comprovam os lançamentos é da Autuada nos termos dos arts. 193 do RICMS/02 e 16, inciso III da Lei n.º 6.763/75;
- a Impugnante não apresentou contratos ou qualquer outro documento que pudesse comprovar os empréstimos, nem mesmo após as intimações recebidas para apresentação das Declarações de Imposto de Renda e de documentos que comprovassem os ingressos nas contas “Caixa” e “Bancos”;
- não assiste razão a Impugnante quando diz que o Fisco deveria ter observado o disposto no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributário Administrativo;
- a Autuada foi intimada para apresentar a nota fiscal de aquisição das mercadorias do fornecedor GG Alimentos Ind. e Comércio Ltda., que foram devolvidas pela Nota Fiscal 0044264, porém a nota fiscal não foi apresentada;
- a Impugnante não possuía duplicata a receber, referente a devolução das mercadorias relacionadas na Nota Fiscal 004267;
- apresenta um quadro com os valores excluídos após análise dos documentos apresentados no Anexo I da impugnação;
- no Anexo II da impugnação não existe planilha remontada em contraposição com a planilha elaborada pelo Fisco;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as explicações da Impugnante não trazem nenhum fato novo em relação ao Anexo 1;
- nos trabalhos realizados não há discussão se os valores foram creditados na conta da Impugnante, a acusação é que os mesmos são improcedentes e não comprovados;
- a Impugnante alega terem ocorrido empréstimos bancários, contudo, os empréstimos são de alto valor e não foram trazidos aos autos os contratos firmados com o banco ou qualquer documento idôneo que possa comprovar os empréstimos/ingressos, portanto os mesmos são recursos de origem não comprovada, fato que caracteriza a existência de “Caixa Dois”;
- no aditivo à impugnação não foram apresentados documentos ou fatos novos que pudessem alterar o crédito tributário;
- quanto à realização de perícia não compete ao Auditor Fiscal opinar, porém esclareça-se que toda a movimentação de caixa foi reconstruída, as diferenças apuradas foram demonstradas com clareza, os documentos foram todos relacionados e especificados, as cópias dos mesmos foram anexadas ao PTA.

Ao final, pede a procedência parcial do lançamento, após as correções efetuadas.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 2.051/2.074 opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.971/1.992, bem como para excluir as exigências relativas aos seguintes valores de ingressos nas contas bancária: Unibanco: R\$ 14.352,72 (quatorze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e setenta e dois centavos) em 22 de abril de 2008, R\$ 134.647,21 (cento e trinta e quatro mil, seiscentos e quarenta e sete reais e vinte e um centavos) em 16 de julho de 2008; R\$ 22.857,80 (vinte e dois mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e oitenta centavos) em 22 de julho de 2008 e R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) em 28 de julho de 2008; Mercantil do Brasil: R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) em 02 de maio de 2008, R\$ 11.000,00 (onze mil reais) em 13 de outubro de 2008 e R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais) em 21 de outubro de 2008; Itaú: R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) em 18 de março de 2008 e R\$ 1.832.628,46 (um milhão, oitocentos e trinta e dois mil, seiscentos e vinte oito reais e quarenta e seis centavos) em 20 de junho de 2008; Bradesco: R\$ 49.574,62 (quarenta e nove mil, quinhentos e setenta e quatro reais e sessenta e dois centavos) em 27 de outubro de 2008 e R\$ 50.200,00 (cinquenta mil e duzentos reais) em 04 de novembro de 2008; HSBC: R\$ 53.982,87 (cinquenta e três mil, novecentos e oitenta e dois reais e oitenta e sete centavos) em 19 de junho de 2008.

---

### ***DECISÃO***

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado em face da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009, referente às

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais caracterizadas pela existência de saldo credor na conta “Caixa” e por ingressos de recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos.

Integram o Auto de Infração, o Relatório Fiscal (fls. 99/102) e os Anexos 1 a 16 (fls. 111/1.544).

Importa observar que a Inscrição Estadual da Autuada/Impugnante encontra-se cancelada, motivo que levou à eleição do Sócio administrador, Sr. Flávio Marcus Rocha, como Coobrigado nos termos dos arts. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

Também o contador, Sr. Itamar da Silva Carvalho, foi incluído no polo da sujeição passiva em razão do disposto no art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75 c/c com o art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional.

Exigências fiscais de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”. A penalidade isolada foi majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, face à constatação de reincidência.

### **Das Prefaciais Arguidas**

Os Impugnantes alegam não haver nos autos fundamentação para a inclusão do sócio Flávio Marcus Rocha e do Contabilista Itamar da Silva Carvalho no polo passivo, contrariando o disposto na legislação mineira, em especial o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Afirmam, ainda, que não houve a indicação da conduta prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional para a imputação de responsabilidade pessoal ao sócio.

Destaca o sócio que o Fisco não apresentou qualquer indício ou conduta que justifique a sua inclusão no polo passivo.

De igual modo, alega o Contabilista que a sua inclusão como responsável tributário demanda a comprovação da prática de atos com dolo e má-fé, sendo que o dolo não se presume, deve ser provado.

O Sócio Administrador, Sr. Flávio Marcus Rocha foi incluído no polo da sujeição passiva em razão do disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

Além do mais, a eleição do sócio no polo passivo da obrigação tributária está fundamentada, dentre outros fatores, no encerramento irregular das atividades, com o cancelamento da inscrição estadual, conforme tela SICAF de fls. 67/68.

O Contabilista da empresa no período fiscalizado, Sr. Itamar da Silva Carvalho, foi alçado à condição de responsável tributário nos termos art. 21, § 3º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional.

Insta destacar, no entanto, que a discussão acerca da responsabilidade solidária confunde-se com a matéria meritória, e como tal será tratada.

Alega, ainda, a Impugnante que o Fisco não lhe concedeu o prazo previsto para manifestação sobre a desconsideração dos atos e negócios jurídicos, à luz do art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que dispõe:

**SUBSEÇÃO III**

**Da Desconsideração do Ato ou Negócio Jurídico**

Art. 83. Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico o servidor, após o início da ação fiscal, deverá:

I - intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico com indício de dissimulação;

II - após a análise dos esclarecimentos prestados, caso conclua pela desconsideração, discriminar os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;

III - descrever os atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos; e

IV - demonstrar o resultado tributário produzido pela adoção dos atos ou negócios equivalentes referidos no inciso anterior, com especificação, por imposto, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos acréscimos legais.

Art. 84. A desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do imposto ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária ensejará o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário.

Realmente, nos casos de desconsideração do negócio jurídico, deve ser cumprida a regra estabelecida nos dispositivos regulamentares acima transcritos, tendo que ser concedido prazo para que o contribuinte possa se manifestar. Contudo, no caso em tela, não houve desconsideração do negócio jurídico.

Na hipótese dos autos, em verdade, não se desprezou o negócio realizado, mas, nos termos da legislação que a Fiscalização entendeu aplicável ao caso, está se exigindo o tributo considerado devido a Minas Gerais.

Assim, não há de se falar em desconsideração de negócio jurídico, mas sim, de se verificar se são ou não cabíveis os dispositivos legais citados no Auto de Infração e, conseqüentemente, se o lançamento está correto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para tanto, a matéria deverá ser analisada por este Conselho a partir das impugnações apresentadas que configuram o pleno atendimento aos princípios do contraditório e da ampla defesa cuja aplicação a Impugnante requer.

Portanto, não pode ser acolhida a tese de falta requisitos para a validade da presente autuação, não tendo restado prejudicado o direito de defesa dos envolvidos.

Frise-se que nem todos os casos demandam a desconsideração do ato ou negócio jurídico, especialmente quando a exigência fiscal decorre das chamadas presunções legais, lançadas por normas tributárias ou quando lastreadas em elementos de provas. Os negócios jurídicos contaminados por ilícitos típicos, caracterizadores de evasão fiscal, como a fraude fiscal e a simulação, não precisam ser desconsiderados (negócio aparente), bastando ao Fisco comprovar a fraude ou simulação e a ocorrência do fato gerador do tributo relativo ao negócio jurídico dissimulado (negócio real).

Pelo exposto, a reclamação não merece prosperar, haja vista que o Fisco não se utilizou da legislação que rege a desconsideração de atos ou negócios jurídicos, mas apenas glosou os ingressos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”.

Assim, rejeitam-se as preliminares de nulidade do Auto de Infração levantada pelos Impugnantes e passa-se à análise do mérito das exigências

Os Impugnantes pleiteiam também, ao final de sua defesa, a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo. Contudo, não apresentam quesitos que pretende ver respondidos.

O legislador estadual foi claro nos termos do art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, sobre a desnecessidade de apreciação do pedido de prova pericial quando não há apresentação de quesitos, a saber:

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;

.....

Ademais, no caso dos autos, pelos elementos que nele se encontram, é desnecessária a produção de prova pericial, podendo a questão ser dirimida sem causar nenhum tipo de prejuízo aos Impugnantes.

### **Do Mérito**

Antes mesmo de se analisar o mérito propriamente dito cumpre, primeiramente, verificar a questão da sujeição passiva.

**Da responsabilidade dos Coobrigados**

Incluiu o Fisco como responsável solidário pela obrigação tributária o sócio Flávio Marcus Rocha.

Registre-se que, ainda que não tenha sido intimado na condição de Coobrigado, o seu procurador recebeu o Auto de Infração em nome da Autuada e apresentou, em conjunto, Impugnação contra o lançamento, razão pela qual se afasta eventual defeito de intimação.

O Coobrigado 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 n.º 44.747/08.

Afirma, ainda, não haver apontamento de infringência e nem a indicação da conduta prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional para a imputação de responsabilidade pessoal ao sócio.

Por sua vez, o Fisco sustenta que o fato motivador do lançamento foi narrado de forma clara e objetiva, propiciando um perfeito entendimento da acusação. Os dispositivos legais tidos como infringidos foram nomeados na peça fiscal, bem como os que cominam as respectivas penalidades.

Destaque-se que o sócio da empresa foi arrolado como Coobrigado, tendo em vista que a empresa está com a inscrição estadual cancelada e não mais funciona no endereço inscrito, conforme tela do SICAF de fls. 67/68.

Além do mais, consta no Relatório do Auto de Infração que o sócio Flávio Marcus Rocha foi incluído no polo da sujeição passiva em razão do disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

Dispõe o art. 21, § 2º da Lei n.º 6.763/75 que os sócios das empresas 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.

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De igual modo, o art. 56-A, inciso I, alínea “b” 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;  
.....

O entendimento que tem prevalecido no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CC/MG, com lastro da melhor doutrina, é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Importa salientar que não é simplesmente o fato de ser sócio administrador da empresa que gera a coobrigação, mas a natureza da infração imputada ao contribuinte pelo Fisco e a caracterização de atos da pessoa física que geraram o descumprimento das normas legais e regulamentares.

O Tribunal de Justiça de Estado de Minas Gerais, em recente decisão, por unanimidade, no processo n.º 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.  
.....

No caso específico, em que houve encerramento das atividades da empresa, cabível ainda a regra da Instrução Normativa SCT n.º 01/06, *in verbis*:

### INSTRUÇÃO NORMATIVA SCT N.º 01/06

Dispõe sobre procedimentos relativos à formalização de crédito tributário de contribuinte cujas atividades foram encerradas irregularmente; disciplina os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

meios de prova da realização da cobrança administrativa e padroniza procedimentos relacionados ao contencioso administrativo fiscal.

### 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 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.

Parágrafo único. O cancelamento da inscrição não exonera o contribuinte do pagamento do débito para com a Fazenda Pública Estadual.

(grifos não constam do original)

Cumprir destacar que, no caso dos autos, não se trata de simples e eventual descumprimento de obrigação principal, mas de prática de atos sob a administração do sócio, que conduziram à falta de recolhimento do tributo estadual.

Corroborando esta afirmativa, veja-se a ementa do Acórdão n.º 21.327/13/1ª, a saber:

ACÓRDÃO: 21.327/13/1ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000182851-53

IMPUGNAÇÃO: 40.010133417-74, 40.010133543-02 (COOB.)

IMPUGNANTE: SODALITA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

IE: 062214529.00-51

COBRIGADO: FLÁVIO MARCUS ROCHA

CPF: 134.883.336-04

PROC. S. PASSIVO: RAFAEL PIRES SILVA/OUTRO(S)

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

ORIGEM: DFT/BELO HORIZONTE

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES - CORRETA A ELEIÇÃO DO COBRIGADO FLÁVIO MARCUS ROCHA 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 SCT Nº 001/06.

.....  
LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

De igual modo, alega o Contabilista que a sua inclusão como responsável tributário demanda a comprovação da prática de atos com dolo e má-fé, e que as condutas específicas desses atos não foram levantadas pelo Fisco.

O Contabilista da empresa no período fiscalizado, Sr. Itamar da Silva Carvalho, foi alçado à condição de responsável tributário nos termos do art. 21, § 3º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional. Veja-se a previsão contida na lei estadual, *in verbis*:

Art. 21 - São solidariamente responsável pela obrigação tributária:

.....  
§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticados com dolo ou má-fé.

O art. 56-A, incisos I e II do RICMS/02 estabelece que são pessoalmente responsáveis:

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:

.....  
II - pelo imposto devido e não recolhido em função de ato por ele praticado com dolo ou má-fé, o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade.

Para gerar efeitos jurídicos, o dolo, além de ser realizado como manifestação de vontade está ligado ao resultado produzido, porque o que interessa é a lesividade causada e a proporção desta lesividade em si (lesão ao patrimônio, lesão aos interesses e valores protegidos).

No caso dos autos, ao deixar de contabilizar pagamentos efetuados pela empresa ou efetuar registros de ingressos financeiros sem a correspondente emissão de

documentos fiscais, fere o Coobrigado as regras contábeis e afasta a ocorrência de saldos credores na conta “Caixa”. Portanto, seus atos contribuem para o não pagamento do imposto.

Assim, correta a inclusão dos Coobrigados no polo passivo do presente lançamento.

Quanto ao mérito propriamente dito, repita-se, pela importância, que a autuação versa sobre a imputação de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal em decorrência da constatação de recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos, pagamentos não contabilizados, lançamentos im procedentes a débito das contas Caixa e Bancos e saldos credores na conta “Caixa”, após a recomposição da mencionada conta contábil.

Ao analisar a escrita contábil da Impugnante/Autuada, o Fisco constatou a existência de ingressos de recursos sem a devida comprovação, o que o levou a elaborar as listagens de fls. 03/10, 12/18, 20/26 e 28/135, intimando-a a apresentar a documentação comprobatória dos registros contábeis.

Diante da ausência de documentos ou insuficiência das provas, o Fisco elaborou as planilhas de fls. 112/132, constatando o ingresso de recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos, pagamentos não contabilizados, lançamentos im procedentes a débito das contas Caixa e Bancos e saldos credores na conta “Caixa”, após a recomposição da mencionada conta contábil.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se à fl. 134.

A Recomposição da Conta “Caixa” (fls. 112 e 115), leva em consideração os pagamentos não contabilizados (fls. 113/114 e 116/118), acrescidos ao crédito da conta, bem como a exclusão dos valores relativos aos ingressos não comprovados (fls. 119/130).

Como valores de saída de mercadoria desacobertada, foram considerados o montante dos saldos credores apurados no exercício de 2008 e a diferença entre o saldo devedor contabilizado e o valor real apurado pelo Fisco nos meses de dezembro dos exercícios de 2008 e 2009.

Os saldos credores da conta “Caixa” foram acrescidos aos valores de ingressos não comprovados na conta “Bancos” (Anexo 4 – fls. 128/130) lançados na planilha de fl. 132.

Registre-se que os valores do “Anexo 4A” estão inseridos no “Anexo 4” (fls. 128/130).

Após a análise da impugnação, o Fisco acata, em parte, as argumentações da Defendente, alterando os Anexos 1, 1-A, 3, 4 e 5 (fls. 1.978/1.991).

O demonstrativo do crédito tributário foi reformulado em decorrência da alteração do crédito tributário (fl. 1.992). O crédito tributário remanescente equivale às seguintes rubricas (fls. 1.991/1992):

- Saldos credores: R\$ 2.985.504,63 (dois milhões, novecentos e oitenta e cinco mil, quinhentos e quatro reais e sessenta e três centavos).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Ingressos na conta “Bancos”: R\$ 5.890.111,93 (cinco milhões, oitocentos e noventa mil, cento e onze reais e noventa e três centavos).

- Total das saídas desacobertas: R\$ 8.875.616,56 (oito milhões, oitocentos e setenta e cinco mil, seiscentos e dezesseis reais e cinquenta e seis centavos).

- Alíquota média de ICMS: 13% (2008) e 18% (2009).

- ICMS: R\$ 1.159.471,12 (um milhão, cento e cinquenta e nove mil, quatrocentos e setenta e um reais e doze centavos).

- MI 20% + 50% (majoração): R\$ 2.662.684,97 (dois milhões, seiscentos e sessenta e dois mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e noventa e sete centavos).

O quadro adiante indica o posicionamento dos documentos nos autos:

Conteúdo	Fls. PTA	Retificações
Intimações e respostas	02/56 e 80/	
AIAF	57/66	-
Dados cadastrais	59/68	-
Contrato Social	69/79	-
Auto de Infração	94/98	-
Relatório Fiscal	99/102	1.972/1.977
Levantamento de Caixa 2008 e 2009 – Anexos 1 e 2	112 e 115	1.978 (2008)
Pagamentos não contabilizados – Anexos 1A e 2A	113/114 e 116/118	-
Lançamentos improcedente/ingressos não comprovados – Conta Caixa – Anexo 3	119/127	1.979/1.987
Lançamentos improcedente/ingressos não comprovados – Conta Bancos – Anexo 4	128/130	1.988/1.990
Lançamentos na Conta Banco do Brasil – Anexo 4A	131	-
Demonstrativo das saídas desacobertas – Anexo 5	132	1.991
Alíquota média de saídas – Anexo 6	133	-
Demonstrativo do ICMS/Multa Isolada – Anexo 7	134	1.992
Cópia dos documentos do Anexo 1.A – Anexo 8	135/188	-
Cópia do Razão – Anexo 9	189/195	-
Cópia dos livros e documentos relacionados nos Anexos 3 – Anexo 10.1	197/408	-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cópia dos extratos bancários – Anexo 10.2	409/650	-
Cópia do Livro Diário – Anexos 10.3 e 10.4	651/831	-
Cópia do Razão – Anexos 11.1, 11.2 e 11.3	833/1.181	-
Cópias de Balanço e Balancete	1.182/1.398	-
Plano de Contas	1.399/1.491	-
Cópia LRAICMS	1.492/1.537	-
Pesquisa de reincidência	1.538/1.542	-

A matéria objeto do presente lançamento encontra-se posta na legislação tributária mineira e federal da seguinte forma:

### Lei n.º 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/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:

#### 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 n.º 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 IDEIA 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 do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

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/Autuada elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade dos ingressos nas contas Caixa e Bancos, dos valores listados pelo Fisco, demonstrando a respectiva contrapartida credora. Não agindo desta forma, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que dispõe:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais a matéria encontra-se pacificada, como espelha o Acórdão n.º 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.

Apresentada a impugnação, decidiu o Fisco por excluir os seguintes valores:

Data	Valor	Histórico/Portador	Observação
28/03/08	5.000,00	Ch. 606 - Bco Itaú/ J Macedo – Destina-se a NF 20546, vide fls. 1602.	No dia 28/03/08, fls.972 deste PTA, foi creditado na Conta “Caixa, o valor de R\$41.337,00, ref. ao pagamento da NF 20546 da empresa J. Macedo S/A .
28/03/08	15.000,00	Ch. 72 - Bco Bradesco/J Macedo – Destina-se a NF 20546, vide fls. 1648.	
28/03/08	5.000,00	Ch. 1647- Cx. Federal/ J Macedo – Destina-se a NF 20546, vide fls. 1801.	
24/04/08	8.000,00	Ch. 646 do Bco Itaú/ J Macedo – Destina-se NF 15309, vide fls. 1604.	No dia 24/04/08, fls. 979 deste PTA, foi creditado na conta “Caixa” o valor de R\$44.658,00, ref. ao pagamento da NF 15309 da empresa J Macedo S/A.
25/08/08	9.000,00	Ch. 224 do Bradesco/ LCA – destina-se NF 81897/8898, vide fls. 1695.	No dia 26/08/08, fls. 1095, foi creditado na conta “Caixa” o valor de R\$15.279,20, ref. ao pagamento da NF 81897/8898 da empresa LCA Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram excluídos, ainda, os valores de R\$ 8.000,00 (oito mil reais), de 11 de fevereiro de 2008 e R\$ 4.050,00 (quatro mil e cinquenta reais), de 03 de março de 2008.

Resumindo, após a reformulação do crédito tributário, as exigências fiscais recaem sobre:

a) saldos credores originários da recomposição da Conta “Caixa” em decorrência de:

a.1) inclusão de pagamentos não contabilizados (planilhas de fls. 113/114 e 116/118) a crédito da conta “Caixa”;

a.2) estorno de lançamentos a débito da conta “Caixa”, referentes aos ingressos não comprovados (planilhas de fls. 1.979/1.987);

b) ingressos de recursos não comprovados na conta “Bancos”, conforme planilha de fls. 1.988/1.990;

No tocante aos ingressos na conta “Caixa” desconsiderados pelo Fisco, alegam os Impugnantes que se referem a operações de empréstimos e descontos de títulos e outras operações financeiras, fazendo menção às cópias de cheques anexadas à defesa e inseridas no “Anexo I” que acompanha a impugnação.

Apresentam, ainda, os Impugnantes o “Anexo II”, com a relação das operações bancárias, relativas a empréstimos, conta garantida, descontos de títulos, pagamento de duplicatas, transferências bancárias e empréstimos de sócios.

Esclarecem, também, que os cheques relativos ao suprimento de Caixa foram emitidos pela própria Autuada para fazer frente a diversos compromissos financeiros.

Por ocasião do aditamento à impugnação, esclarecem que os pagamentos não contabilizados se referem a mercadorias recebidas em bonificação, sendo este o motivo da ausência de registros contábeis na conta “Caixa”.

Em relação às operações alegadas como de bonificações, destaca o Fisco que os pagamentos não contabilizados lançados nas planilhas de fls. 113/114 e 116/118 não se referem a operações com mercadorias, conforme demonstram os documentos de fls. 135/195.

Analisando as planilhas, percebe-se que são pagamentos relativos a tributos diversos, conta de energia elétrica, operações de *leasing*, honorários de advogados, serviços de informática e outros pagamentos realizados a pessoas físicas, que efetivamente não se referem a bonificações.

A Impugnante pretende, ainda, que sejam expurgados do lançamento os valores destacados no documento de fl. 1.745, que se referem a operações de terceiros, realizadas pelo sócio Flávio Marcus Rocha.

Note-se que as aquisições noticiadas no documento se referem a produtos para comercialização na empresa autuada (feijão e amendoim), o que implica afirmar que se as obrigações foram cumpridas pelo sócio, caberia à Autuada efetuar os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

registros contábeis devidos, ou seja, contabilizar o ingresso dos recursos e, em seguida, efetuar os lançamentos a crédito da conta “Caixa”.

Não o fazendo, aplica-se a presunção estabelecida no inciso II do art. 281 do RIR/05, que caracteriza como omissão de receita a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

No tocante às demais operações financeiras e alegações dos Impugnantes, sustenta o Fisco que não foram apresentados os documentos oficiais relativos aos empréstimos e financiamentos bancários, bem como não foram apresentados os cheques microfilmados, trazendo os Defendentes apenas “cópias de cheques” emitidas pela empresa.

Quanto aos empréstimos de sócios e empresas interligadas, afirma a Fiscalização que o suprimento de caixa deriva de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais e que os registros de empréstimos constituem simulação de operações financeiras para justificar o ingresso sem origem.

Os documentos apresentados pelos Impugnantes no denominado “Anexo I” (fls. 1.597/1.729) buscam comprovar que os ingressos na conta bancária referem-se a cheques emitidos pela Impugnante/Autuada e descontados para pagamento das obrigações contraídas.

Utilizando-se dos exemplos de fl. 1.599, pode-se verificar que a Impugnante/Autuada apresenta apenas as três cópias de cheques emitidas pelo estabelecimento, com a informação de que o valor será debitado na conta “Caixa”.

À primeira vista a informação não é bem clara, pois os três cheques, objeto do exemplo, foram debitados na conta bancária via compensação bancária, sendo esta uma indicação de que os valores foram recebidos por terceiros.

Ademais, para que essa alegação pudesse produzir os efeitos que lhe são próprios, caberia à Impugnante/Autuada trazer aos autos a cópia microfilmada dos cheques, para que se pudesse analisar o destino final do numerário.

Além disso, caberia à Impugnante/Autuada comprovar os pagamentos efetuados, nos valores dos respectivos cheques, bem como, comprovar que os pagamentos foram escriturados a crédito da conta “Caixa”, mas nada disso cumpriu a Impugnante.

Registre-se que os documentos de fls. 1.860/1.908 trazidos pelo Contabilista e Coobrigado postulam a mesma forma de comprovação, mas carregam com eles os mesmos defeitos daqueles apresentados pela Impugnante/Autuada, ou seja, são apenas cópias de cheques emitidas no estabelecimento, sem vinculação com as obrigações quitadas e a contabilização na conta “Caixa”.

Nesses casos, 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 atestem, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

À fl. 1.731, a Impugnante/Autuada anexou cópia de nota fiscal de devolução de mercadoria no valor de R\$ 127.760,50 (cento e vinte e sete mil, setecentos e sessenta reais e cinquenta centavos), com a informação de que tal documento fora desconsiderado pelo Fisco no “Anexo 3” à fl. 03.

Analisando a planilha inicial (Anexo 03 – fls. 119/127) não se vislumbra o lançamento na página 03 da planilha, mas sim na página 02, com a indicação de se tratar de recebimento de duplicata.

Importante frisar que o registro financeiro data de 16 de janeiro de 2008, enquanto a nota fiscal consta como data de emissão o dia 11 de dezembro de 2007.

Por se tratar de um fornecedor da Impugnante/Autuada e de devolução de mercadoria, tal documento não se presta para comprovar um lançamento de recebimento de duplicata, devendo-se manter a glosa do ingresso na conta “Caixa”.

Buscando certificar-se do ocorrido e considerando que na referida nota fiscal não foi especificado o número da nota fiscal que deu origem a devolução, o Fisco intimou a Impugnante/Autuada (fl. 1.955) para apresentar a nota fiscal de aquisição das mercadorias do fornecedor GG Alimentos Ind. e Comércio Ltda., que foram devolvidas pela Nota Fiscal n.º 0044264 de 11 de dezembro de 2007, porém referido documento não foi apresentado.

Conforme comprovam os documentos de fls. 928/929 (cópia da conta do fornecedor GG Alimentos Ind. e Comércio Ltda. Ltda.) da conta do passivo, de natureza credora, consta o saldo inicial em 1º de janeiro de 2008 de R\$ 54.210,50 (cinquenta e quatro mil, duzentos e dez reais e cinquenta centavos).

Contudo, os lançamentos da referida conta não podem ser acatados. Porque na conta do Passivo, de natureza credora, que possuía saldo inicial de R\$54.210,50 (cinquenta e quatro mil, duzentos e dez reais e cinquenta centavos), foi lançado indevidamente, em 16 de janeiro de 2008, um crédito no valor de R\$127.760,50 (cento e vinte e sete mil, setecentos e sessenta reais e cinquenta centavos), referente a recebimento de uma duplicata. Ainda assim, mesmo com o referido crédito, a conta apresentou saldo devedor em 31 de janeiro de 2008, no valor de R\$ 10.330,46 (dez mil, trezentos e trinta reais e quarenta e seis centavos), revertido posteriormente com a transferência do saldo devedor para outro fornecedor (conta 80009 - Bunge Alimentos S/A) conforme documento de fl. 925.

Assim, pode-se afirmar que a Impugnante/Autuada não possuía duplicata a receber, referente à devolução das mercadorias relacionadas na Nota Fiscal n.º 004267. Além do mais, não houve lançamento na conta Duplicas a Receber (fls. 1961 e 1962 e 1963/1970), comprovando-se que o ingresso na conta “Caixa” é improcedente.

Os documentos que compõem o denominado “Anexo II” da impugnação pretendem desconstituir o lançamento em relação aos ingressos não comprovados na conta “Bancos”, relacionados no “Anexo 4” do Auto de Infração, retificado às fls. 1.988/1.990.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante às operações narradas no documento de fls. 1.735/1.736, como visto anteriormente, diante da apresentação dos extratos bancários, o Fisco excluiu as exigências relativas às operações de 11 de fevereiro de 2008 e 03 de março de 2008 (R\$ 8.000,00 e R\$ 4.050,00).

Em relação aos demais valores, a narrativa da Impugnante/Autuada é até razoável, mas como destaca o Fisco, veio desacompanhada das provas, uma vez que os extratos bancários das contrapartidas não foram apresentados, como também não foram os comprovantes dos financiamentos/empréstimos bancários.

Diante da falta dos documentos que possam comprovar os registros, não há como atender ao pedido da Defendente, estando correta a manutenção do lançamento.

Quanto aos ingressos na conta do Banco UNIBANCO, a Impugnante/Autuada apresenta quatro movimentações no documento de fls. 1.755/1.756, afirmando que elas se referem a empréstimos bancários e transferências entre contas.

O Fisco sustenta que os valores creditados na conta da Impugnante/Autuada são improcedentes em decorrência da falta de comprovação da origem.

Destaca o Fisco que no extrato apresentado constam os créditos de R\$134.647,21 (cento e trinta e quatro mil, seiscentos e quarenta e sete reais e vinte e um centavos), em 16 de julho de 2008 e R\$22.857,80 (vinte e dois mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e oitenta centavos), em 22 de julho de 2008, originados da conta 20071 – Empréstimos e Financiamentos - Unibanco S/A; R\$5.000,00 (cinco mil reais) em 28 de julho de 2008, originado da conta 10089 – Banco Mercantil do Brasil e R\$18.500,00 (dezoito mil e quinhentos reais) em 28 de julho de 2008, originado da conta 20052 – Flamar Comércio e Representações Ltda. – Pessoa Jurídica interligada, mas não foram anexados os extratos bancários com os débitos, os comprovantes dos créditos não foram apresentados, bem como os documentos que comprovam os empréstimos.

Explica que houve um erro de digitação no Anexo 4 em relação à conta que deu origem/contrapartida ao valor de R\$22.857,80 (vinte e dois mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e oitenta centavos) que foi corrigido (fl. 1.989), mas sem alterações no crédito tributário. A conta correta é 20071 – Empréstimos e Financiamentos – Unibanco S/A, conforme fl. 146 do Razão (fl.1.147).

Diferentemente dos extratos do Banco Real, o extrato do Unibanco S/A (fls. 1.762) registra de forma clara o lançamento a crédito da conta a título de financiamento e regularização de débito de financiamento, nos valores de R\$ 134.647, 21 (cento e trinta e quatro mil, seiscentos e quarenta e sete reais e vinte e um centavos) e R\$22.857,80 (vinte e dois mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e oitenta centavos). Registra, ainda, o lançamento de TED oriunda da conta da Impugnante/Autuada no Banco Mercantil do Brasil, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

A Lei Federal n.º 9.430/96, dispõe no art. 42 que:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

Como não há nos autos qualquer procedimento para desacreditar a cópia do extrato do Unibanco S/A, presumem-se como verdadeiros os lançamentos efetuados pela instituição bancária, substituindo os comprovantes (contratos) dos empréstimos, razão pela qual deve ser reconhecida a origem dos três valores mencionados.

O mesmo tratamento deve ser dado à liberação de contrato de crédito, no valor de R\$ 14.352,72 (quatorze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e setenta e dois centavos), em 22 de abril de 2008 (extrato de fl. 642).

Em relação a TED do Banco Itaú, o registro no extrato demonstra que o valor foi remetido pela empresa interligada Flamar Com. e Representação Ltda. Contudo, o simples registro no extrato não socorre a Autuada, uma vez que tal repasse pode ser derivado de negócios operacionais entre os estabelecimentos (saída de mercadoria), fato esse que leva à exigência de prova específica, ou seja, a comprovação documental da natureza da remessa financeira.

A mesma análise dos extratos do Unibanco se faz em relação ao contrato de empréstimo, no valor de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), em 02 de maio de 2008, junto ao Banco Mercantil do Brasil, cujo lançamento a crédito da conta bancária encontra-se registrado no extrato de fl. 1.768.

O Fisco adverte que a Impugnante/Atuada não trouxe aos autos o contrato que comprova o empréstimo do Banco HSBC S/A e que no extrato do mês de maio do Banco HSBC S/A não consta o débito no valor de R\$200.000,00 (duzentos mil reais) - fls. 630 e 1828, razão pela qual a exigência deve ser mantida.

A referência ao extrato do HSBC é verdadeira, ou seja, não há ingresso do valor do empréstimo na conta do HSBC, conforme se verifica pelo extrato mencionado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Fiscalização. Trata-se, na verdade, da contrapartida indicada na contabilidade, conforme registro na planilha de fl. 1.989.

Muito embora não se comprove o destino do numerário, não se pode duvidar de que o ingresso se refere a um empréstimo contraído junto ao Mercantil do Brasil, razão pela qual devem ser excluídas as exigências a ele relativas.

Ainda em relação às operações com o Banco Mercantil do Brasil, muito embora não mencionado diretamente nos anexos à impugnação, percebe-se que nos dias 13 e 21 de outubro de 2008 (Anexo 4 – fl. 1.990) foram registrados os valores, respectivamente, de R\$ 11.000,00 (onze mil reais) e R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais), com a descrição de recebimentos conforme extrato.

Analisando o extrato de fl. 535, constata-se que os ingressos se referem a “transferência automática de conta de mesma titularidade”, aplicando-se o disposto no art. 281, § 3º, inciso I do RIR/05, validam-se como ingressos comprovados.

Às fls. 1.771/1.772 a Impugnante/Autuada noticia os ingressos na conta do Banco Itaú, sendo três deles relativos a empréstimos bancários e dois outros obtidos junto a empresa Alterosa Ind. Com. Alimentos Ltda.

O Fisco destaca que os extratos bancários apresentados são da conta 26020-7, relativos aos ingressos de R\$150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) como Giro Parcelado; R\$1.832.628,46 (um milhão, oitocentos e trinta e dois mil, seiscentos e vinte e oito reais e quarenta e seis centavos) como Girocomp; e R\$1.189.000,000 (um milhão, cento e oitenta e nove mil reais) como Ag. Tef 2932.26707-9. Todos os valores foram originados de lançamentos na conta 20059 - Banco Itaú S/A – Empréstimos e Financiamentos (fl. 401 do Razão n.º 18 e fl. 1076 dos autos).

Alerta que são empréstimos de alto valor e que não foram trazidos aos autos os contratos firmados com o banco ou qualquer documento idôneo que possa comprovar os empréstimos/ingressos, caracterizando como recursos de origem não comprovada, indicando a existência de “Caixa Dois”.

Ainda segundo o Fisco, a conta 1006 – Banco Itaú S/A - C/C 26020-7 é uma conta do ativo de natureza devedora, porém apresentou saldo credor no período de janeiro a junho de 2008. Em 18 de março de 2008 estava com saldo credor (negativo) de R\$114.770,05 (cento e quatorze mil, setecentos e setenta reais e cinco centavos) (nesta data foi debitado na referida conta o valor de R\$150.000,00 - fl. 44 do Razão n.º 19 e fl. 1.005 dos autos). No dia 23 de junho de 2008 estava com saldo credor (negativo) no valor de R\$1.188.979,53 (um milhão, cento e oitenta e oito mil, novecentos e setenta e nove reais e cinquenta e três centavos), sendo que na mesma data foi debitado na referida conta o valor de R\$1.189.000,00 (um milhão, cento e oitenta e nove mil reais) - fl. 47 do Razão n.º 19 e fl. 1.008 dos autos, originado da conta 20059- Banco Itaú S/A - Empréstimos e Financiamentos sem a apresentação de documentos que comprovam os lançamentos efetuados na referida conta.

Não obstante as afirmativas do Fisco, os extratos foram assinados pelo Gerente da conta bancária e reproduzem, até prova em contrário, as operações financeiras neles noticiadas. Assim, devem ser excluídos do “Anexo 4” do Auto de Infração os valores relativos ao “Giro parcelado” (R\$ 150.000,00) e “Girocomp” (R\$

1.832.628,46), tomados justamente para cobrir os saldos negativos mencionados no parágrafo anterior.

Quanto ao valor de R\$ 1.189.000,00 (um milhão, cento e oitenta e nove mil reais), referente a uma transferência eletrônica, o registro no extrato não permite identificar a origem do numerário, além da mera indicação da conta bancária. Assim, não existindo outro documento a comprovar a movimentação financeira, a indicação de ingresso sem identificação deve ser mantida.

Quanto ao valor de R\$72.182,44 (setenta e dois mil, cento e oitenta reais e quarenta e quatro centavos), no dia 29 de julho de 2008, surge a afirmativa de que se refere a empréstimo da Alterosa Ind. e Com. e Alimentos Ltda. – Pessoa Jurídica Interligada. Não há, porém, como validar o ingresso sem a apresentação de documentação específica que comprove a legalidade e a efetiva realização da operação financeira nos moldes noticiados pela Impugnante.

Como bem esclarece o Fisco, a cópia do Razão (fls. 1.102) indica o registro do empréstimo originário da Conta 20082 (Alterosa Ind. e Com. Alimentos – pessoa jurídica interligada).

No extrato do Banco Itaú (fl. 1.781) consta o débito no valor de R\$74.101,62 (setenta e quatro mil, cento e um reais e sessenta e dois centavos), referente a Pagamento de Título e na mesma data consta dois créditos no valor de R\$30.000,00 (trinta mil reais) cada um e um crédito no valor de R\$14.101,62 (quatorze mil, cento e um reais e sessenta e dois centavos), totalizando R\$74.101,62 (setenta e quatro mil, cento e um reais e sessenta e dois centavos). Desta forma o saldo da referida conta continuou o mesmo. Houve um pagamento no valor de R\$ 74.101,62 (setenta e quatro mil, cento e um reais e sessenta e dois centavos), que não foi para Alterosa Indústria e Comércio de Alimentos Ltda., pois não foi debitado em sua conta (fl. 1.150/1.151).

A Impugnante recebeu um empréstimo da Alterosa no valor de R\$74.101,62 (setenta e quatro mil, cento e um reais e sessenta e dois centavos), que foi creditado na conta 20082 da Alterosa (fl. 1.151) e debitado na conta 1006 - Banco Itaú S/A (fl.1.102).

A Impugnante efetuou um pagamento no valor de R\$74.101,62 (setenta e quatro mil, cento e um reais e sessenta e dois centavos), porém o mesmo valor foi creditado em sua conta, ou seja, é um recurso de origem não comprovada, fato que caracteriza a existência de “Caixa Dois”.

Analisando o extrato do Banco Bradesco (fl. 617) verifica-se o ingresso de duas parcelas a título de limite de crédito e Capital De Giro (CAGIRO), nos valores de R\$ 49.574,62 (quarenta e nove mil, quinhentos e setenta e quatro reais e sessenta e dois centavos), em 27 de outubro de 2008 e R\$ 50.200,00 (cinquenta mil e duzentos reais), em 04 de novembro de 2008. Na mesma linha do raciocínio apresentado para os demais empréstimos, devem ser excluídas as exigências relativas aos mencionados valores.

De igual modo quanto à liberação de operação de crédito pelo Banco HSBC, no valor de R\$ 53.982,87 (cinquenta e três mil, novecentos e oitenta e dois reais e oitenta e sete centavos), em 19 de junho de 2008.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе destacar que os documentos manuscritos de fls. 1.909/1.912 e 1.921/1.924, bem como outros apresentados pelo Contabilista, não comprovam a efetividade dos empréstimos.

Registre-se, também, a importância da juntada de todos os extratos para uma perfeita análise da matéria. A título de exemplo, em 11 e 14 de abril de 2008 foram escriturados dois empréstimos junto ao Banco do Brasil (fl. 1.989), que à primeira poderiam justificar os ingressos. A análise do extrato (fl. 440), no entanto, indica que tais valores são vinculados a “Cobrança Vinculada – Float”, que se refere a uma cobrança de títulos pela agência bancária.

Em se tratando de recebimento de título, cabe ao contribuinte apresentar o respectivo documento fiscal, emitido por ocasião da venda da mercadoria.

Registre-se que a matéria ora em análise, tendo como sujeito passivo a ora Impugnante, foi apreciada pelo CC/MG resultando nos Acórdãos n.ºs 21.110/13/1ª e 21.263/14/3ª.

Por tudo, revelam-se corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS e das multas de revalidação e isolada.

A majoração da penalidade isolada decorre da constatação de reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, que se encontra fundamentada nos documentos de fls. 1.539/1.542.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.971/1.992, bem como para excluir as exigências relativas aos seguintes valores de ingressos nas contas bancária: UNIBANCO: R\$ 14.352,72 em 22/04/08, R\$ 134.647,21 em 16/07/08; R\$ 22.857,80 em 22/07/08 e R\$ 5.000,00 em 28/07/08; Mercantil do Brasil: R\$ 200.000,00 em 02/05/08, R\$ 11.000,00 em 13/10/08 e R\$ 7.500,00 em 21/10/08; Itaú: R\$ 150.000,00 em 18/03/08 e R\$ 1.832.628,46 em 20/06/08; BRADESCO: R\$ 49.574,62 em 27/10/08 e R\$ 50.200,00 em 04/11/08; HSBC: R\$ 53.982,87 em 19/06/08. Vencido, em parte, o Conselheiro Bernardo Motta Moreira, que excluía, ainda, o Coobrigado Itamar da Silva Carvalho. Assistiu ao julgamento o Coobrigado Itamar da Silva Carvalho. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além da signatária e do Conselheiro vencido, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Relatora**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.672/15/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000202743-09  
Impugnação: 40.010135324-30, 40.010135325-02 (Coob.), 40.010135360-79 (Coob.)  
Impugnante: Sodalita Indústria e Comércio Ltda  
IE: 062214529.00-51  
Flávio Marcus Rocha (Coob.)  
CPF: 134.883.336-04  
Itamar da Silva Carvalho (Coob.)  
CPF: 689.005.546-20  
Proc. S. Passivo: Rafael Pires Silva/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

---

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Com relação à responsabilidade tributária do contabilista, assim dispõe a Lei nº 6.763/75, no § 3º do art. 21:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

§ 3º São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Dessa forma, para atribuição de responsabilidade tributária ao contabilista é necessário que haja comprovação da prática de atos com dolo ou má-fé desse profissional que resultem em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto devido.

No caso em tela, apesar de ser evidente a fraude cometida pela Autuada, entendo que inexistem nos autos elementos suficientes que possam respaldar a responsabilidade tributária do contabilista.

Pelas provas produzidas nos autos, não há certeza absoluta da prática de ato doloso, não podendo ser afastada, por exemplo, a hipótese de ter ocorrido erros de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informação e equívocos no envio de documentos (ato culposos), como alegou o contador.

Reitere-se, novamente, que, em relação aos requisitos previstos na lei mineira para responsabilização de terceiro não prospera presunção, devendo haver comprovação de ocorrência destes pela Fiscalização, sem a qual não há falar em responsabilização do contabilista ou da sociedade empresária prestadora do serviço de contabilidade, por débito tributário contraído pela sociedade empresária autuada. É o que já decidiu o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. *In verbis*:

APELAÇÃO - SOCIEDADE EMPRESÁRIA DE CONTABILIDADE - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - DOLO OU MÁ-FÉ - COMPROVAÇÃO - AUSÊNCIA.

NOS TERMOS DO ART. 21 DA LEI ESTADUAL 6.763/75, O CONTABILISTA OU A SOCIEDADE EMPRESÁRIA PRESTADORA DO SERVIÇO DE CONTABILIDADE, RESPONDEM SUBSIDIARIAMENTE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DEVIDO E NÃO RECOLHIDO, EM FUNÇÃO DE ATOS POR ELE PRATICADOS COM DOLO OU MÁ FÉ. AUSENTE, POIS, A COMPROVAÇÃO DESTES REQUISITOS, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM RESPONSABILIZAÇÃO DAQUELES PELO DÉBITO TRIBUTÁRIO CONTRAÍDO PELO SOCIEDADE EMPRESÁRIA AUTUADA. (TJMG - AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.08.968390-8/002, RELATOR(A): DES.(A) GERALDO AUGUSTO, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 16/03/2010, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 07/04/2010).

Pelo exposto, entendo que deve ser excluído o Coobrigado Itamar da Silva Carvalho do polo passivo da obrigação tributária.

**Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2015.**

**Bernardo Motta Moreira  
Conselheiro**