

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.471/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000646735-01
Impugnação: 40.010142894-66
Impugnante: Trend Comércio de Roupas Ltda. - ME
IE: 001666704.00-19
Coobrigado: Marcos Paulo Cilento
CPF: 921.478.109-59
Proc. S. Passivo: Paulo Ricardo Resende de Souza/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. No caso do presente processo, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do Coobrigado (sócio-administrador da empresa autuada) com base no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR - RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. O Fisco chegou a tal imputação após a recomposição da conta “Caixa” quando verificou a existência de saldo credor em conta tipicamente devedora e diferenças de saldos finais de exercícios. Presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal autorizada pelos arts. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e 194, § 3º do RICMS/02. A Impugnante não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, capazes de contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências de 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".

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – MERCADORIA DESACOBERTADA. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, de forma reiterada, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar n.º 123/06, c/c o disposto no art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § 3º e 6º, inciso I da Resolução CGSN n.º 94/11.

Lançamento procedente. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, decorrente de constatação de existência de saldos credores na conta “Caixa”, nos anos de 2013 a 2015, devido a existência de rubricas a débito sem os devidos documentos comprobatórios.

Exigências de 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".

Nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c art. 21, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e ainda do art. 56-A, inciso b, alínea II do RICMS/02, incluiu-se o sócio-administrador Marcos Paulo Cilento no polo passivo da obrigação tributária.

Há, ainda, o Termo de Exclusão do Simples Nacional (fl. 23).

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fl. 31/36 (frente e verso), em síntese, aos argumentos seguintes:

- tem como atividade o comércio varejista de roupas e complementos, acessórios do vestuário e confecção de peças do vestuário e, em razão de seu porte encontra-se enquadrada no Simples Nacional, na condição de microempresa;

- o ato administrativo está sujeito à observância dos princípios da administração pública, dentre eles os princípios da legalidade e da vinculação, entendidos como rigorosa observância da lei e, em se tratando de matéria tributária, a validade do lançamento está sujeita a estrita observância da legislação pertinente como se depreende do art. 142 do Código Tributário Nacional;

- o Novo Código Civil, vigente a partir de 18 de março do ano de 2016, tem aplicação nos processos administrativos (art. 15) e, de seu art. 373, se depreende que o ônus da prova incumbe ao autor, *in casu*, o Fisco;

- cita e transcreve dispositivos da Lei n.º 6.763/75, do RICMS/02 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94/11;

- juntamente com o Auto de Infração recebeu o Termo de Exclusão do Simples Nacional notificando-a do início do processo para sua exclusão do sistema;

- o início do processo constitui abuso de poder, uma vez constituir ato de coação para pagamento de tributo, o que é vedado no direito pátrio, e descumprimento da própria Lei Complementar n.º 123/06 e do princípio constitucional da presunção de inocência;

- cita o conceito de prática reiterada constante do § 9º do art. 29 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94/11;

- como é de conhecimento do Fisco, não sofreu qualquer autuação nos últimos 05 (cinco) anos, conforme prova a inexistência de penalidade por reincidência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a presente autuação não pode servir de base para a exclusão do Simples Nacional, uma vez que, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, a apresentação de impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário, e mais, é princípio constitucional a presunção da inocência, desta forma somente após o trânsito em julgado na esfera administrativa, sem o pagamento/parcelamento do crédito tributário é que poderá ter início o processo de exclusão do Simples Nacional;

- nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, para a responsabilização do sócio somente ocorrerá quando ficar provado que o mesmo tenha praticado ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- para a hipótese é necessário que o ato tenha sido cometido com dolo, e dolo não se presume;

- na espécie a exigência fiscal tem como base unicamente a presunção de saída desacobertada pela ocorrência de saldo credor da Conta Caixa, fato consumado por alteração nos lançamentos contábeis - exclusões de ingressos;

- sendo a exigência baseada em presunção de pronto fica excluído o dolo e, por consequência, a responsabilidade pessoal do sócio.

- a cobrança de tributo está sujeita ao cumprimento do princípio da estrita legalidade sendo o fato gerador *ex lege*;

- o processo tributário administrativo tem como finalidade a apuração da verdade material. Entretanto, os fatos constante do lançamento ora impugnado não correspondem a verdade material;

- o optante pelo Simples Nacional deve adotar para os registros e controles das operações e prestações realizados os livros relacionados no art. 61 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94/11;

- para fins de registro da movimentação financeira as empresas optantes do Simples Nacional são dispensadas da escrita contábil regular, ficando apenas obrigada a escrituração do livro Caixa;

- o trabalho fiscal tem como fundamento a desconsideração dos lançamentos a débito na Conta Caixa em contrapartida a conta corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal e para os quais não localizou, nos lançamentos a crédito da Conta Caixa, os valores correspondentes, como se extrai do Relatório;

- como constatado e declarado pelo próprio Fisco, o saldo devedor constante do período final fiscalizado é inexistente, sendo inclusive apurado saldo credor no período;

- na verdade, fato provado pelo Fisco, o valor apurado como sendo o saldo devedor no livro Caixa tem como origens o lançamento a débito no mesmo e tendo como contrapartidas as vendas, inclusive as com cartões de crédito/débito e todos os valores correspondentes aos débitos (saídas de valores) da conta corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal;

- entretanto, mesmo constatado que o saldo apurado no livro Caixa é irreal e inexistente, foi o mesmo apontado como resultado de vendas de mercadorias sem documento fiscal;

- os lançamentos a débito no livro Caixa tendo como contrapartida as saídas de valores da conta corrente não foi o único procedimento incorreto na escrita fiscal/contábil. Além destes, todas as compras a prazo, fato que não representa reembolso, foram lançadas a crédito no livro Caixa, fato que implica em redução indevida do saldo devedor e, por consequência, saldo credor inexistente ou a maior que o real;

- apresenta um quadro com os lançamentos de notas fiscais de compras a prazo no período fiscalizado que entende indevidos;

- para a apuração da verdade material dos fatos o lançamento deverá ser feito, sob pena de cobrança maior que a devida, implicando em enriquecimento sem causa do estado, fato defeso no direito pátrio.

Ao final, requer, em preliminar seja cancelado o início do processo de exclusão do Simples Nacional e excluído o sócio do polo passivo e, no mérito, seja a impugnação julgada procedente, com o consequente cancelamento do Auto de Infração e, para que, se for o caso, seja feito novo lançamento com as correções dos erros demonstrados, para que possa beneficiar-se das reduções das multas previstas na legislação tributária.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 79/89, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- não houve, como alega a Autuada, nenhum abuso de poder, muito menos coação para pagamento do tributo, não tendo ela trazido ao processo o embasamento que corrobore tais afirmações;

- quanto às afirmações de que a validade do ato administrativo está vinculado à lei e que o ônus da prova cabe ao autor da acusação, são trazidas ao processo sem contudo atacar o trabalho fiscal, pois não apontam onde o feito desobedeceu estes preceitos legais;

- a exclusão da empresa do Simples Nacional segue normatização legal, uma vez comprovada a realização de operações sem a devida emissão de documentos fiscais, resulta correta a exigência do imposto e respectivas penalidades, à margem do regime do Simples Nacional, conforme art. 13 da Lei Complementar n.º 123/06;

- no que concerne ao início do processo de exclusão de ofício da Autuada do Simples Nacional, o procedimento encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar n.º 123/06 e, inciso IV, alíneas “d” e “j” e § 6º, inciso I do art. 76 da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN n.º 94/11;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si, conforme exemplifica o Acórdão n.º 21.258/14/3ª;

- portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere à Lei Complementar n.º 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertas de documentos fiscais;

- depreende-se do art. 39 da Lei Complementar n.º 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN n.º 94/11 que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte;

- a Fiscalização lavrou o Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”;

- conforme determina o inciso I, do § 6º, do art. 76 da Resolução CGSN n.º 94/11, está configurada a prática reiterada da infração neste caso, com a consequente exclusão do Simples Nacional, lembrando que neste Auto de Infração foi verificado as saídas desacobertas em mais de uma apuração, sendo solicitada a exclusão a partir do segundo mês para comprovação de reincidência;

- as infrações imputadas ao Coobrigado nada mais são do que práticas de fraude contra a Fazenda Pública Estadual visando à supressão ou redução do ICMS devido e, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, na dicção do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional;

- ademais, o art. 21, inciso XII da Lei n.º 6.763/75 atribui responsabilidade solidária aos sócios pelo recolhimento do imposto e seus acréscimos legais, quando seus atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento;

- a solidariedade é atribuída ao sócio-administrador pois o poder a ele concedido foi para a gestão dos negócios dentro das previsões legais e quando não se efetivam desta maneira, seus atos são praticados com infração à lei e excedem os poderes à ele concedidos;

- no caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, relativos à saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, caracterizando-se a legitimidade da responsabilidade tributária solidária do Sócio-Administrador;

- toda oportunidade de regularização foi oferecida à Impugnante antes da emissão do Auto de Início de Ação Fiscal, não sendo configurado o abuso de poder, nem coação como apregoa a Autuada;

- foram excluídos no trabalho fiscal débitos na Conta Caixa que tiveram como contrapartida saídas de recursos da conta banco para pagamentos diversos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- débitos na conta caixa não caracterizam pagamentos/saídas de valores, débitos na conta caixa caracterizam entrada de recursos na empresa o que não ocorreu nos lançamentos excluídos;

- na contabilidade todos os lançamentos a débito têm que ter necessariamente uma contra partida a crédito, a questão é que estes lançamentos devem ser feitos nas contas corretas, numa conta que a natureza e descrição seja coerente com sua real finalidade. Não se pode fazer um lançamento a débito e a crédito em qualquer conta que lhe for mais interessante. Os lançamentos que usaram para aumentar o saldo de caixa são de natureza exatamente oposta, são pagamentos, que deveriam subtrair recursos de caixa para transferir os recursos para terceiros;

- a própria Impugnante parece entender esta sistemática tanto que tenta explicar que os débitos seriam oriundos de vendas. No entanto, não observa que os lançamentos excluídos são justamente os que se referem a pagamentos efetuados pela empresa através da conta banco que nem deveriam passar pela conta caixa;

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

- poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade dos ingressos no livro Caixa e, não o fazendo, deve ser aplicado o disposto no art. 136 do RPTA/02;

- a solicitação de reformulação do lançamento para consideração das vendas efetuadas a prazo, não será acatada, pois as informações já foram repassadas pela Autuada com a escrituração do livro Caixa e não pode, após constatada a irregularidade e constituído o crédito tributário, refazer a escrituração;

- a Impugnante não apresentou demonstração da efetivação da transferência do recurso e, no histórico do livro Caixa, informa que estes pagamentos foram efetuados a vista;

- a Autuada apresentou informação falsa quando escriturou de forma equivocada o livro Caixa com a intenção de suprir recursos de caixa sem a devida comprovação;

- dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Ao final, pede a manutenção da exclusão do Simples Nacional e do coobrigado do polo passivo e a improcedência da impugnação, mantendo-se o crédito tributário como levantado no Auto de Infração.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 93/115, opina pela procedência do lançamento e pela aprovação da exclusão do Simples Nacional.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução n.º 4.335/11.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de 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", em face da imputação fiscal de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, decorrente de constatação de existência de saldos credores na conta "Caixa", nos anos de 2013 a 2015, devido à existência de rubricas a débito sem os devidos documentos comprobatórios.

Trata, ainda, o processo acerca da exclusão da empresa do regime do Simples Nacional previsto na Lei Complementar n.º 123/06, tendo em vista o cometimento da infração que ensejou a autuação relatada, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, § 1º, da citada lei c/c o disposto no art. 75, §§ 1º e 2º, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN n.º 94/11.

Nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c art. 21, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e ainda do art. 56-A, inciso b, alínea II do RICMS/02, incluiu-se o sócio-administrador Marcos Paulo Cilento no polo passivo da obrigação tributária.

São partes integrantes do Auto de Infração, os seguintes anexos:

- Anexo 01 - Relação das Entradas no Caixa não Comprovadas em CD (fl. 16);
- Anexo 02 - Recomposição do Livro Caixa (fls. 17/20);
- Anexo 03 - Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 21/22);
- Anexo 04 - Extratos Bancários apresentados pelo contribuinte em CD (fl. 16);
- Anexo 05 - Livro Caixa em Excel apresentado em meio magnético em CD (fl. 16).

O Termo de Exclusão do Simples Nacional consta à fl. 23 e o comprovante de intimação às fls. 24 e 26.

Da Sujeição Passiva

Com relação à inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, cumpre esclarecer que ele foi eleito como Coobrigado em conformidade com o disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Código Tributário Nacional

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

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

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

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

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça para a responsabilização solidária do sócio-administrador.

Induvidoso, no caso, que o sócio-administrador tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal apuradas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Ao contrário da tese esposada na peça de defesa, o fato de as saídas das mercadorias desacobertas de documentação fiscal terem sido apuradas por meio de presunção legal não exclui a responsabilidade solidária do Coobrigado, uma vez que não afastada a referida presunção, ônus do contribuinte, resta configurada a infração em exame.

Dessa forma, correta a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária.

Por fim, vale dizer que a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária encontra-se de acordo com a jurisprudência dos Tribunais. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA COM LIMINAR - ABSTENÇÃO DA COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SÓCIO GERENTE - FUMUS BONI IURES - PERICULUM IN MORA - A - REQUISITOS NÃO DEMONSTRADOS - DECISÃO MANTIDA.

1. PARA A CONCESSÃO, INITIO LITIS, DA MEDIDA REQUERIDA TORNA-SE IMPRESCINDÍVEL QUE SE CONSTATE A EXISTÊNCIA DOS REQUISITOS BASILARES EXIGIDOS PELA NORMA PROCESSUAL, QUAIS SEJAM O FUMUS BONI IURIS E O PERICULUM IN MORA.

2. TENDO A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL APURADO INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DA SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DA RESPECTIVA DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A PRINCÍPIO, NÃO SE PODE AFASTAR A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR, NA FORMA DO ARTIGO 21, §2º, II E §3º DA LEI 6.763/75, NÃO RESTANDO DEMONSTRADO O FUMUS BONI IURES, DEVENDO SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU O PEDIDO CAUTELAR DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO DÉBITO FISCAL.

3. RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.151179-0/001, RELATOR(A): DES.(A) TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 02/07/0015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 13/07/2015)

Do Mérito propriamente dito

Registra a Fiscalização que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal são decorrentes da constatação de saldo credor na conta “Caixa”, devido à existência de rubricas a débito em tal conta sem as contrapartidas dos mencionados lançamentos (lançamentos a crédito).

Destaca a Fiscalização que a Impugnante apresentou o livro Caixa em meio magnético e extratos bancários em meio físico, os quais foram escaneados e anexados aos autos.

Explica a Fiscalização que, no caso em exame, a Defendente deveria ter efetuado os ditos lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que se contabiliza, por exemplo, o cheque, as transferências, os pagamentos a débito da conta Caixa e a crédito na conta Bancos e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, outras despesas), creditando a conta Caixa e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos esses de data e valores equivalentes, e por não se considerar os documentos apresentados como comprobatórios, foi efetuada a recomposição do livro Caixa da empresa, subtraindo-se os valores sem comprovação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resultando em saldos credores, para os quais há presunção legal de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Verifica-se que foram excluídos lançamentos a débito na conta Caixa cujos históricos no livro Caixa são de “cheques emitidos n/data” e “valor saque n/data para pagamentos”. Essas rubricas correspondem aos seguintes históricos nos extratos bancários (conforme Anexo 01 constante da mídia eletrônica de fl. 16):

- cheque compensado, CP electro, PG org gov, pago bloqueto, pag fone, TRX EL TEV, deb p FGTS, envio TEV, PG luz/gás, pag boleto, DOC c, TED el, DOC elet e, DOC, TEDINT, CIP, manut crot, PG prefeit, etc.

Destaca-se que os valores constantes dos extratos bancários como “saque” não são objeto deste lançamento.

Em relação às referidas rubricas relativas a cheques compensados e diversos pagamentos efetuados no Banco, levadas a débito na conta Caixa, constantes dos extratos bancários, a Impugnante não apresentou contrapartida credora na referida conta, sendo tais valores excluídos da conta caixa na recomposição de fls. 18/20, ocasionando saldos credores na citada conta Caixa.

Os valores dos saldos credores apurados, bem como as diferenças de saldos finais dos exercícios (saldo recomposto e escritural), foram utilizados como base de cálculo do imposto, sendo este exigido com a aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), *in verbis*:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

.....
e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

.....

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

Lei n° 6.673/75

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

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

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

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 3.000/99

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 arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Diferente do entendimento externado pela Impugnante acerca do ônus probatório, o que no seu entender somente cabe ao Fisco, vale dizer que as presunções legais *juris tantum*, como no caso em exame, 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 consta nas seguintes decisões:

“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).

Nesse diapasão, conveniente destacar que o saldo credor de caixa, conta contábil de natureza devedora, é um fato impossível matematicamente, não sendo defensável em hipótese alguma. Parte-se de um fato líquido e certo, não presumido (necessidade de haver receitas no valor mínimo do saldo credor). A presunção legal é de que há saída desacobertada de documentação fiscal. Nesse caso, como há dúvidas quanto à extensão dos efeitos (valor), interpreta-se favoravelmente ao contribuinte no que se refere à base de cálculo (valor igual ao saldo credor) sobre o qual incidirá o tributo e as penalidades cabíveis.

É cediço que a presunção legal do art. 194, § 3º, do RICMS/02, não se restringe aos casos de “saldo credor na conta Caixa”, mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Caixa”, como no caso da diferença de saldo no final do exercício atuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que a jurisprudência deste Conselho e de outros Conselhos (CARF, por exemplo) é firme no sentido de que a compensação bancária, bem como as transferências bancárias (TED e DOC), dentre outros, pressupõem que os recursos saíram de contas bancárias da Impugnante com destino a contas de terceiros, assim tais recursos não poderiam suprir a “conta caixa”. Da mesma forma, os valores constantes dos extratos bancários como pagamentos diversos não poderiam suprir a “conta caixa”.

Caso o contribuinte opte pela escrituração de cheques compensados e/ou valores utilizados para pagamentos no Banco na “conta caixa”, por exemplo, deveria ter efetuado os lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro contabiliza-se o cheque a débito na conta “Caixa” e a crédito na conta Bancos e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos esses de data e valor equivalentes. Essa é a comprovação que deveria trazer a Impugnante para afastar a presunção em exame. Contudo, tal prova não veio aos autos.

A título de exemplo, tem-se que o recurso referente ao cheque compensado ficou como se fosse um recurso saindo do Banco para o caixa da empresa, por isso é um suprimento indevido, porque não se contabilizou as supostas despesas pagas com esses cheques. Exemplo: Sai recurso referente a cheque compensado do “Banco” e supre o caixa, sem as respectivas baixas das despesas pagas com este cheque. Portanto, ficou um recurso “fictício” no caixa da empresa porque se o cheque foi compensado é porque os recursos saíram de conta bancária da Impugnante com destino a contas de terceiros, assim tais recursos não podem suprir o Caixa da empresa.

No caso em apreço, repita-se, a Impugnante deveria apresentar as despesas escrituradas em contrapartida com o lançamento de cheque compensado e outros na “conta caixa”. Todavia, tais contrapartidas contabilizadas na conta caixa (despesas) não foram apresentadas. Restando, portanto a acusação de suprimento indevido do caixa cujos valores foram estornados da conta caixa, via recomposição da conta caixa.

Pede-se vênha para transcrever excertos de decisão deste Conselho que bem esclarecem a presunção de saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal amparada na constatação de suprimentos da “conta caixa” por meio de cheques compensados e outros:

ACÓRDÃO: 21.559/14/1ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000195667-09

.....
A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL FACE À EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS E SALDO CREDOR NA CONTA “CAIXA”, PRESUNÇÃO AUTORIZADA PELO DISPOSTO NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 194, § 3º DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

O FISCO, POR MEIO DA ANÁLISE DO LIVRO RAZÃO, DETECTOU OS SEGUINTE INDÍCIOS:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” DE CHEQUES DE EMISSÃO PRÓPRIA LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO BANCÁRIA, SEM O LANÇAMENTO CORRESPONDENTE DAS DESPESAS EFETUADAS NA MESMA DATA E DE VALOR EQUIVALENTE;

- LANÇAMENTO A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” DE CHEQUE DE EMISSÃO PRÓPRIA EM DUPLICIDADE;

- LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” DE OPERAÇÕES ELETRÔNICAS (DÉBITO AUTORIZADO E TRANSFERÊNCIA ONLINE);

- LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA” REFERENTE A RECEBIMENTOS DE PARCELAS DE EMPRÉSTIMOS NÃO COMPROVADOS.

DESTAQUE-SE INICIALMENTE QUE OS CHEQUES LIQUIDADOS POR MEIO DE COMPENSAÇÃO BANCÁRIA E AS OPERAÇÕES ELETRÔNICAS, POR SUA NATUREZA, NÃO SE PRESTARIAM AO SUPRIMENTO DO CAIXA, UMA VEZ QUE ESTÁ AFASTADA A POSSIBILIDADE DE SAQUE DE NUMERÁRIO.

DESSA FORMA, RESTARIA A HIPÓTESE DE LANÇAMENTOS CRUZADOS, OU SEJA, AQUELES EM QUE PRIMEIRO CONTABILIZA-SE O CHEQUE A DÉBITO NA CONTA “CAIXA” E A CRÉDITO NA CONTA BANCOS E, IMEDIATAMENTE, CONTABILIZA-SE A CONTRAPARTIDA (PAGAMENTO DE DESPESA, FORNECEDOR, ETC.), CREDITANDO A CONTA “CAIXA” E DEBITANDO AS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS, LANÇAMENTOS ESSES DE DATA E VALOR EQUIVALENTES.

A AUTUADA FOI INTIMADA A DEMONSTRAR A CORRELAÇÃO DOS CHEQUES COM OS RESPECTIVOS PAGAMENTOS E, APRESENTAR OS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DOS LANÇAMENTOS, TENDO CUMPRIDO A INTIMAÇÃO DE FORMA PARCIAL, CONFORME PLANILHA DE FLS. 37/78. PARTE FOI ACATADA PELA FISCALIZAÇÃO (ANEXO 3-B – CHEQUES COM CORRELAÇÃO CORRETA – FLS. 80) E OUTRA PARTE FOI ESTORNADA NA RECOMPOSIÇÃO DO CAIXA (ANEXO 3-C – CHEQUES COM CORRELAÇÃO INCORRETA – FLS. 81/83). ALGUNS LANÇAMENTOS SEQUER FORAM MENCIONADOS PELO SUJEITO PASSIVO.

.....
A AUTUADA ALEGA QUE A AUTUAÇÃO FISCAL, BASEADA NO ART. 194, § 3º DO RICMS/02, ESBARRA NA APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DA LEGISLAÇÃO FEDERAL (ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75), POSTO QUE O REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA (DECRETO Nº 3.000/99) FACULTA AO CONTRIBUINTE PROCEDER

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A ESCRITURAÇÃO INTEGRAL DE SUA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NA CONTA “CAIXA”, SEM QUE ISSO IMPORTE NA EXIGÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE TODOS OS CHEQUES EMITIDOS CORRESPONDAM A UM PAGAMENTO ESPECÍFICO OU A VÁRIOS PAGAMENTOS.

.....
VERIFICA-SE, AINDA, QUE OS CHEQUES RELACIONADOS NAS PLANILHAS DO ANEXO 3-C DO 3-E E NOS EXTRATOS BANCÁRIOS DE FLS. 142/342, REFEREM-SE A CHEQUES LIQUIDADOS POR MEIO DE COMPENSAÇÃO BANCÁRIA, O QUE IMPLICA NECESSARIAMENTE EM CRÉDITO EM OUTRA CONTA BANCÁRIA.

DESSE MODO, CASO O CONTRIBUINTE TRANSITE COM TAIS CHEQUES PELA CONTA “CAIXA”, NECESSÁRIO SE FAZ QUE IMEDIATAMENTE, CONTABILIZE-SE A CONTRAPARTIDA (PAGAMENTO DE DESPESA, FORNECEDOR, ETC.), CREDITANDO A CONTA “CAIXA”, LANÇAMENTOS ESTES DE DATA E VALOR EQUIVALENTES.

CONSTAM TAMBÉM DO ANEXO 3-E VALORES LANÇADOS A TÍTULO DE TRANSFERÊNCIA *ONLINE* E DÉBITO AUTORIZADO EM BANCO.

AS OPERAÇÕES ELETRÔNICAS (TRANSFERÊNCIA *ONLINE*) SÃO OPERAÇÕES FINANCEIRAS DE TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS ENTRE CONTAS BANCÁRIAS, INEXISTINDO A POSSIBILIDADE DE A EMPRESA EFETUAR UMA TRANSFERÊNCIA BANCÁRIA PARA O SEU CAIXA.

AINDA ASSIM, SE O CONTABILISTA TRANSITOU O TED PELA CONTA “CAIXA”, DEVERIA NA MESMA DATA LANÇAR O MESMO VALOR, A CRÉDITO DA CONTA “CAIXA” E A DÉBITO DO DESTINATÁRIO, SEJA ELE FORNECEDOR OU ATÉ MESMO OUTRA CONTA BANCÁRIA DA PRÓPRIA EMPRESA.

QUANTO AOS RECURSOS CONTABILIZADOS NO “CAIXA” ORIUNDO DE DÉBITOS AUTOMÁTICOS, POR SUA NATUREZA, É INADMISSÍVEL O SUPRIMENTO DO CAIXA COM VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE DESPESAS EFETUADAS DIRETAMENTE NA CONTA BANCÁRIA DA EMPRESA.

NOVAMENTE, DA ANÁLISE DAS CÓPIAS DO LIVRO RAZÃO, CONSTATA-SE QUE NÃO FORAM EFETUADOS LANÇAMENTOS A CRÉDITO DA CONTA “CAIXA” NA MESMA DATA E VALOR EQUIVALENTES, EM CONTRAPARTIDA DAS CONTAS DE DESPESAS/FORNECEDORES.

EM RELAÇÃO AOS CHEQUES SACADOS ARGUMENTA A IMPUGNANTE QUE, EM SE TRATANDO DE CHEQUE SACADO, SEQUER JUSTIFICA A EXIGÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO USO DOS RECURSOS LEVADOS A DÉBITO DA CONTA “CAIXA”.

ALEGA QUE A FISCALIZAÇÃO APOIOU-SE EM INFORMAÇÃO LANÇADA NOS EXTRATOS, SEGUNDO A QUAL TERIAM OS CHEQUES SIDO UTILIZADOS PARA PAGAMENTO DE TÍTULOS E OBRIGAÇÕES, ARGUMENTO DO QUAL DISCORDA EM RAZÃO DE SEREM NOMINAIS AO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, SEM QUALQUER MENÇÃO OU VINCULAÇÃO A PAGAMENTOS E, AINDA QUE FOSSE O CHEQUE UTILIZADO PARA ADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES, POR SE TRATAR DE “CHEQUE SACADO” INEXISTE DETERMINAÇÃO DE QUE O CHEQUE REPRESENTA EXATAMENTE A SOMA DA OBRIGAÇÃO OU DOS TÍTULOS PAGOS, PODENDO O CORRENTISTA UTILIZAR OS RECURSOS PARA PAGAMENTOS PARCIAIS E O RESTANTE COMO BEM ENTENDER, INCLUSIVE LEVANDO CONSIGO RECURSOS EM ESPÉCIE.

APRESENTA ALGUMAS MICROFILMAGENS QUE DIZ QUE ERAM MANTIDAS ARQUIVADAS PELA CONTRIBUINTE, A SABER:

.....

ALEGA A IMPUGNANTE QUE OS SUPRACITADOS CHEQUES FORAM SIMPLEMENTE SACADOS, O QUE JUSTIFICARIA O SEU LANÇAMENTO A DÉBITO DO CAIXA SEM VINCULAÇÃO A PAGAMENTO, NÃO CONTENDO EM SEU VERSO NENHUMA ANOTAÇÃO REFERENTE A TÍTULOS QUITADOS.

VERIFICA-SE DA ANÁLISE DAS MICROFILMAGENS APRESENTADAS PELA AUTUADA QUE OS CHEQUES, NOMINAIS À CONTRIBUINTE, ERAM ENDOSSADOS E UTILIZADOS PARA PAGAMENTOS, CONFORME AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA NO VERSO, E LANÇADOS NOS EXTRATOS BANCÁRIOS COMO “SAQUES PARA PAGAMENTO”.

PORTANTO NÃO SE PRESTAM AO SUPRIMENTO DO CAIXA, UMA VEZ QUE OS RECURSOS NÃO FORAM INGRESSADOS NO CAIXA E, TAMPOUCO, FOI FEITA A CONTABILIZAÇÃO A CRÉDITO DO CAIXA E A DÉBITO DAS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS, NA MESMA DATA E VALOR CORRESPONDENTE.

CHEQUES INFORMADOS NO EXTRATO BANCÁRIO COMO “CHEQUE COMPENSADO”

ALEGA A IMPUGNANTE QUE OS CHEQUES ABAIXO LISTADOS FORAM DEPOSITADOS EM CONTA DA PRÓPRIA IMPUGNANTE, O QUE JUSTIFICARIA O SEU LANÇAMENTO A DÉBITO DO CAIXA SEM VINCULAÇÃO A PAGAMENTO, POR SE TRATAR DE SIMPLES MOVIMENTAÇÃO ENTRE CONTAS:

.....
TAIS DOCUMENTOS REFEREM-SE A OPERAÇÕES ENTRE CONTAS BANCÁRIAS, NÃO SE PRESTANDO AO SUPRIMENTO DO CAIXA.
.....

CONFORME INFORMADO PELA IMPUGNANTE E, COMPROVADO PELAS MICROFILMAGENS, OS CHEQUES FORAM DESTINADOS PAGAMENTOS DE DESPESAS, O QUE TORNARIA IMPOSSÍVEL O SUPRIMENTO DO CAIXA COM TAIS RECURSOS.

ADEMAIS NÃO FORAM REALIZADOS OS LANÇAMENTOS CRUZADOS, CREDITANDO O CAIXA E DEBITANDO AS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS.
.....

NO ENTANTO, NÃO LHE CABE RAZÃO.

É CEDIÇO QUE A PRESUNÇÃO LEGAL DO ART. 194, § 3º DO RICMS/02, NÃO SE RESTRINGE AOS CASOS DE “SALDO CREDOR NA CONTA CAIXA”, MAS TAMBÉM AUTORIZA A UTILIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO QUANDO EXISTIREM RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA “CAIXA”.

A AUTUADA DEMONSTROU QUE OS RECURSOS LANÇADOS A DÉBITO DO CAIXA SÃO ORIUNDOS DE VALORES DE CHEQUES DE EMISSÃO PRÓPRIA LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO BANCÁRIA.

SABE-SE QUE A COMPENSAÇÃO BANCÁRIA PRESSUPÕE QUE OS RECURSOS SAÍRAM DE CONTAS DA IMPUGNANTE COM DESTINO A CONTAS DE TERCEIROS, ASSIM TAIS RECURSOS NÃO PODEM SUPRIR O CAIXA.

DESSA FORMA, REPITA-SE, NO CASO DE SE ADOTAR O PROCEDIMENTO DE “LANÇAMENTO CRUZADO”, OU SEJA, AQUELE EM QUE PRIMEIRO CONTABILIZA-SE O CHEQUE A DÉBITO NA CONTA “CAIXA” E A CRÉDITO NA CONTA BANCOS E, IMEDIATAMENTE LANÇA-SE A CONTRAPARTIDA (PAGAMENTO DE DESPESA, FORNECEDOR, ETC.), CREDITANDO A CONTA “CAIXA” E DEBITANDO AS RESPECTIVAS CONTAS DE DESPESAS, LANÇAMENTOS ESTES DE DATA E VALOR EQUIVALENTES, DEVERIA A IMPUGNANTE TER APRESENTADO O REFERIDO LANÇAMENTO, O QUE ANULARIA O EFEITO DO CHEQUE NO CAIXA.

NÃO BASTA COMPROVAR QUE A DESPESA FOI REALIZADA, MAS SIM, QUE FOI CORRETAMENTE CONTABILIZADA.

ASSIM SENDO E, CONSIDERANDO-SE QUE A AUTUADA NÃO DEMONSTROU A CONTABILIZAÇÃO DA DESPESA, CREDITANDO A CONTA “CAIXA”, NÃO RESTA QUALQUER DÚVIDA QUE O

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCEDIMENTO FISCAL ESTÁ CORRETO, ESTORNANDO OS VALORES DA CONTA “CAIXA”, O QUE RESULTOU EM SALDO CREDOR NA REFERIDA CONTA, ESTANDO ASSIM CARACTERIZADA A SAÍDA DE MERCADORIAS, TRIBUTÁVEIS PELO ICMS, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. (GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL).

Lado outro, é premissa básica na recomposição da conta “Caixa” que os saldos de caixa inventariados, no final do exercício, por ocasião do balanço, são reais.

Nesse contexto, a “Diferença de Saldos” deriva do fato de que, se havia saldo credor na conta “Caixa” no final do exercício autuado (no caso em 31 de dezembro de 2015), então não poderia haver numerário em caixa em 31 de dezembro do exercício autuado. Porém, caso o contribuinte declare a existência de numerário, na referida data, que corresponde ao saldo inicial do dia 01 de janeiro do ano seguinte, este recurso é também considerado como não comprovado.

Assim, menciona-se que ao se considerar a cobrança da omissão de receita pelo método da recomposição da conta “Caixa”, com o estorno do suprimento cuja origem não foi comprovada, o valor monetário das receitas omitidas será a soma dos saldos credores apurados, acrescida, no final do exercício objeto da recomposição, da diferença de saldos (recomposto e reconstituído).

Nesse sentido, importante destacar que o argumento da Impugnante de lançamento equivocado das aquisições de mercadorias na referida conta caixa (crédito na conta caixa) sem observar o “regime de caixa” a que estava obrigada na feitura dos lançamentos no livro Caixa, isto é, não lançou a crédito as saídas dos recursos no período em que elas se realizaram (pagamento das aquisições), não tem o condão de invalidar a apuração fiscal.

Ressalte-se, por oportuno, que compulsando o livro “Caixa” (mídia eletrônica de fl. 16) e as cópias de notas fiscais de entrada colacionadas aos autos pela Impugnante (fls. 44/73), verifica-se que houve, de fato, lançamentos de saídas de recursos na conta caixa em relação às aquisições sem observar as datas constantes nas referidas notas fiscais acerca do vencimento das parcelas das duplicatas.

Contudo, tais lançamentos a crédito na conta Caixa não maculam as exigências fiscais uma vez que a omissão de receita (base de cálculo do ICMS) apurada na recomposição da conta “Caixa” coincide com o montante dos recursos não comprovados, objeto de estorno (listados na coluna “Ajustes no Débito” da recomposição da conta caixa de fls. 18/20), os quais poderiam ser tributados de forma direta, pelos valores mensais apurados, sem recomposição da conta “Caixa”, pois a presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02 não se restringe à constatação de saldos credores, atingindo qualquer recurso não comprovado existente na referida conta ou equivalente. Examine-se:

Art. 194.

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal. (Grifou-se)

E tributando-se de forma direta os recursos não comprovados na conta caixa ou pela recomposição da conta caixa, a base de cálculo do imposto não se altera. Veja-se:

Recomposição da Conta Caixa fls. 18/20	
Exercícios	Valores de "Débitos" na Conta Caixa Estornados (R\$)
2013	327.360,28
2014	295.109,29
2015	285.306,10
Total	907.775,67

Anexo III - Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 22)	
Exercícios	Base de cálculo das saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal (R\$)
2013	51.773,60
2014	139.666,58
2015	716.335,49
Total	907.775,67

Outrossim, verifica-se das notas fiscais de aquisições colacionadas pela Impugnante que apenas em relação à nota fiscal de fl. 73 há parcelas que venceram após o período autuado.

A discussão trazida pela Impugnante acerca da metodologia de apuração das omissões de receitas (saídas desacobertas apuradas por meio da recomposição da conta caixa) foi abordada aos seguintes argumentos na Manifestação Fiscal:

Da Inexistência de Saldo Credor Apurado no Livro Caixa

A última abordagem da impugnação é a contestação dos levantamentos que culminaram com a constituição do crédito tributário. Cita que o ato administrativo deve observar rigorosamente os ditames legais, sem contudo apontar, dentro dos levantamentos apresentados na autuação, quais os que infringiram a lei ou quais não possuíam respaldo legal para sua exigência.

Não cabe razão à impugnante quando acusa o fisco de abuso de poder ou ato de coação para pagamento de

tributo ao dar início à ação fiscal. O processo foi iniciado pela Delegacia Fiscal de Trânsito de Juiz de Fora, quando em 22 de agosto de 2016, através da intimação de fls. 08, solicita pronunciamento do sujeito passivo sobre a possível entrada de numerário no Livro Caixa sem contrapartida com o extrato bancário. Nesta oportunidade, lhe foi informado que a citada correspondência não configurava início de ação fiscal, conforme previsão do artigo 66, inciso III do RPTA/MG (Decreto nº 44.747/08) e que não haveria qualquer óbice à utilização do instituto da denúncia espontânea. Toda oportunidade de regularização foi oferecida antes da emissão do Auto de Início de Ação Fiscal. Observa-se sua emissão em 07 de dezembro de 2016 não sendo configurado o abuso de poder, nem coação como apregoa a autuada.

O contribuinte se engana ao afirmar que “o valor apurado como sendo o saldo devedor no Livro Caixa tem como origens o lançamento a débito no mesmo e tendo como contrapartidas as vendas, inclusive as com cartões de crédito/débito e todos os valores correspondentes aos débitos (saídas de valores) da conta corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal”.

O que de fato ocorreu é que foram excluídos no trabalho fiscal débitos na Conta Caixa que tiveram como contrapartida saídas de recursos da conta banco para pagamentos diversos como os das seguintes descrições constantes do extrato bancário “CHEQUE COMPENSADO”, “CP ELECTRO”, “DEB P FGTS”, “DOC”, “DOC C/TED EL”, “DOC ELET E”, “ENVIO TEV”, “MANUT CROT”, “PAG BLOQTO” “PAG BOLETO”, “PAG DARF”, “PAG FONE”, “PAG GPS”, “PG LUZ/GÁS”, “PG ORG GOV”, “PG PREFEIT”, “renov crot”, “TEDINT CIP”, “TRX EL TEV”.

Como sabido na contabilidade a Conta Caixa aumenta com débitos e diminui com créditos. Assim quando está debitando valores nesta conta o saldo em caixa está aumentando. Ao contrário quando se efetua um pagamento, contabilmente, deve-se creditar o Caixa e debitar a conta onde está registrado o valor a ser pago (como por exemplo, fornecedores, encargos). Então como falar que um pagamento a um terceiro foi realizado se o montante de valores em caixa ao efetuar este pagamento aumentou? Vê-se então que quando se paga algo o montante inicial em caixa tem que ser diminuído e não aumentado como aconteceu na contabilidade desta empresa. Débito na conta caixa não caracterizam pagamentos/ saídas de valores, débitos na conta caixa caracterizam sim entrada de

recursos na empresa o que não ocorreu nos lançamentos excluídos.

Na contabilidade todos os lançamentos a débito têm que ter necessariamente uma contrapartida a crédito, a questão é que estes lançamentos devem ser feitos nas contas corretas, numa conta que a natureza e descrição seja coerente com sua real finalidade. Não se pode fazer um lançamento a débito e a crédito em qualquer conta que lhe for mais interessante. Os lançamentos que usaram para aumentar o saldo de caixa são de natureza exatamente oposta, são pagamentos, que deveriam subtrair recursos de caixa para transferir os recursos para terceiros.

O próprio impugnante parece entender esta sistemática tanto que tenta explicar que os débitos seriam oriundos de vendas. No entanto, não observa que os lançamentos excluídos são justamente os que se referem a pagamentos efetuados pela empresa através da conta banco que nem deveriam passar pela conta caixa.

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

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 dos ingressos no Livro Caixa. Não agindo dessa forma e abstendo-se de demonstrar a verdade através do ato da não apresentação dos elementos probatórios, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA/02 onde está previsto que estando nos autos 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.

A solicitação de reformulação do lançamento para consideração das vendas efetuadas a prazo, não será acatada pelo fisco. As informações já foram repassadas pela autuada ao fisco com a escrituração do Livro

Caixa e não pode, após constatada a irregularidade e constituído o crédito tributário refazer a escrituração. Cabe destacar que independente de ser a prazo ou não, foram contas que saíram da empresa e no final não alteraria o valor do ICMS. A Impugnante não apresentou demonstração da efetivação da transferência do recurso e no histórico do Livro Caixa informa que estes pagamentos foram efetuados a vista.

A autuada apresentou informação falsa quando escriturou de forma equivocada o Livro Caixa com a intenção de suprir recursos de caixa sem a devida comprovação.

Portanto, como a Impugnante não trouxe aos autos a demonstração das contrapartidas credoras na conta caixa que justificassem os ditos lançamentos cruzados, hipótese que afastaria a acusação de suprimento indevido da referida conta, é aplicável ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 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.

Dessa forma, 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, ambos da Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 55
II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:
a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;
.....

Do Termo de Exclusão do Simples Nacional

No que concerne à exclusão de ofício da Impugnante do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

n.º 123/06, e inciso IV, alíneas “d” e “j”, e § 6º, inciso I todos do art. 76 da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN n.º 94/11.

Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar n.º 123/06

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

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

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

§ 1º - Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

§ 3º - A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

Resolução CGSN n.º 94/11

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

.....
IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 03 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses:

.....
d - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar n° 123, de 2006;

.....
j - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de forma reiterada, ressalvadas as prerrogativas do MEI, nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 97;

.....
§ 6° - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j", e "k" do inciso IV do caput:

.....
I - a ocorrência de dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento em um ou mais procedimentos fiscais;

.....
Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere à Lei Complementar n.º 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar n.º 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional CGSN n.º 94/11, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do Contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar n° 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN n° 94/11

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é:

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 1º - Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício.

§ 2º - Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 110.

Não existe na legislação mineira disposição específica sobre a exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, mas o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA disciplina o contencioso administrativo e trata das notificações em seu art. 10, a saber:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

A Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

No caso, os Autuados foram intimados do “Termo de Exclusão” e do Auto de Infração, fls. 23 e 26, impugnando a referida exclusão na mesma peça em que contestaram o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Equivoca-se a Impugnante ao alegar que o início do processo da sua exclusão do Simples Nacional configura-se “abuso de poder”, por se constituir, no seu entender, ato de coação para pagamento de tributo.

Também não procede o argumento da Defendente de que a presente autuação não possa servir de embasamento para a caracterização da prática reiterada de infração, sob o entendimento de que a apresentação da impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional. E que há ofensa ao princípio constitucional da presunção de inocência.

Advoga a Impugnante, também equivocadamente, que somente após o trânsito em julgado na esfera administrativa, sem o pagamento/parcelamento do crédito tributário, é que poderá ter início o processo de sua exclusão do Simples Nacional.

Ora, como se verifica, os procedimentos adotados pelo Fisco, para a exclusão da Impugnante do regime simplificado mencionado, deram-se nos termos da legislação específica (Lei Complementar n.º 123/07 e Resolução do Comitê Gestor do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Simplex Nacional CGSN n.º 94/11), não se configurando qualquer abuso de autoridade sequer coação para pagamento de tributo, como sustentado pela Defendente.

No caso, configura-se prática reiterada de infração, para fins de exclusão do citado regime, nos termos do art. 29, § 9º, inciso I da Lei Complementar n.º 123/06, a ocorrência em 2 (dois) ou mais períodos de apuração (ICMS é apurado mensalmente), consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 05 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de Auto de Infração ou notificação de lançamento.

Nota-se que não há exigência, como defende a Impugnante, para a caracterização de prática reiterada de infração, do trânsito em julgado na esfera administrativa, basta que elas sejam formalizadas por meio de Auto de Infração ou notificação de lançamento.

Constata-se, pois, que o ato de exclusão, de ofício, da empresa autuada do Simplex Nacional, encontra-se precedido da regular notificação e do respectivo devido processo legal, não havendo ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e ao contraditório.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão n.º 21.258/14/3ª:

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEAS "D" E "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11.

Portanto, restou demonstrado que a Impugnante incorreu em infringências que culminam com sua exclusão de ofício do Simplex Nacional em consonância com a legislação vigente, na medida em que as irregularidades apuradas configuraram saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais de forma reiterada (foram apuradas saídas de mercadorias desacobertadas em dezoito meses), estando correta a sua exclusão do referido regime diferenciado.

Nesse sentido, destaca-se a seguinte decisão deste Conselho de Contribuintes:

ACÓRDÃO: 21.689/14/1ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000213250-39

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA DECLARAÇÃO ANUAL DO SIMPLES NACIONAL (DASN) COM OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Portanto, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Francisco Prudente de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio Ataíde de Castro e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 30 de maio de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora