

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.881/18/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000654828-22
Impugnação: 40.010143426-69, 40.010143427-40 (Coob.)
Impugnante: Total Comércio Indústria de Cereais Ltda.
IE: 001051283.00-96
Raul Correa de Freitas (Coob.)
CPF: 961.622.796-34
Proc. S. Passivo: Abelardo de Lima Ferreira/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Legítima a manutenção do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR - Constatou-se, após a recomposição da conta "Caixa", saldo credor em conta tipicamente devedora, e/ou diferenças de saldos finais de exercícios, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, majorada nos termos do art. 53, § 6º e 7º, todos da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, incluindo a exclusão da majoração da multa isolada pela constatação de reincidência nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea "a", do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea "e", da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, § 6º e 7º) que previam a referida majoração. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO - DECLARAÇÃO DO DESTINATÁRIO. Constatada, à vista da declaração exarada pelo destinatário, a emissão de notas fiscais consignando destinatário diverso daquele a quem as mercadorias efetivamente se destinaram. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75. Adequada a referida penalidade ao limite previsto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, na redação dada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, com fulcro no disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/07/12 a 31/07/13, apurada mediante a constatação da existência de saldo credor e ingresso de recursos sem comprovação de origem na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 194, inciso I, § 3º, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, majorada pela reincidência, conforme art. 53, § § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, ainda, a emissão de documento fiscal consignando destinatário diverso daquele a quem efetivamente se destinou as mercadorias. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso V do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 146/169 e às fls. 330/358 respectivamente.

Requerem a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 510/523, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 535/536, o qual não foi cumprido pela Autuada.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 537/539, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 544/547 e juntada da mídia eletrônica de fls. 548.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação

A Fiscalização em atendimento diligência e após análise do Razão Contábil da Conta “Bancos” – Banco Bradesco (1.1.1.02.0043), promoveu a reformulação do crédito tributário contemplando as seguintes alterações:

- exclusão dos valores recebidos por meio de TEDs classificados diretamente na conta Caixa a contrapartida da conta “Clientes” – Cliente Aliança Agrícola, sem passagem pela conta “Banco Bradesco”;

- exclusão da majoração das penalidades isoladas pela constatação de reincidência, em face do disposto no art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, que revogou os dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, § § 6º e 7º) que previam a referida majoração.

Foram acostados aos autos o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 549/550, planilhas demonstrativas às fls. 551/554 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 555.

Regularmente cientificados sobre a retificação, Autuada e Coobrigado, às fls. 560/605, aditam a impugnação anteriormente apresentada.

A Fiscalização se manifesta às fls. 308/613, pela procedência parcial do lançamento, de acordo com o Termo de Rerratificação.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 618/635, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Alegam os Impugnantes, preliminarmente, que o Auto de Infração é nulo visto que baseado em presunções.

Aduzem que a Autoridade Fiscalizadora se limitou, tão somente, a informar que a existência de saldo credor e recursos não comprovados na conta Caixa são motivos suficientes para se presumir a ocorrência de fato gerador das saídas desacobertas de documentação fiscal.

Aduz que o inciso IV do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, menciona que a ocorrência apurada dever ser clara e precisa, de tal forma que o contribuinte possa identificar o dispositivo legal e a irregularidade que porventura tenha cometido, o que não ocorreu no presente Auto de Infração.

Entretanto tal argumento não se sustenta.

A autuação encontra-se fundamentada na presunção legal prevista tanto na legislação tributária federal, quanto na mineira. No âmbito estadual, no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e o art. 194, § 3º do RICMS/02 e na legislação federal que trata da omissão de receitas, art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR (Decreto nº 3.000/99).

Os citados dispositivos legais dispõem que a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Também não se sustenta a alegação de que não foi atendido o disposto no inciso IV do art. 89 do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

A sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, *verbis*:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal (fls. 30/35), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mediante a constatação de saldo credor e de ingresso de recursos sem comprovação de origem na conta “Caixa”. Encontram-se capituladas todas as infringências e penalidades, atendendo a todos os requisitos previstos no art. 89, do RPTA, notadamente ao inciso IV (descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado).

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/07/12 a 31/07/13, apurada mediante a constatação da existência de saldo credor e ingresso de recursos sem comprovação de origem na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 194, inciso I, § 3º, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, majorada pela reincidência, conforme art. 53, § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se ainda a emissão de documento fiscal consignando destinatário diverso daquele a quem efetivamente se destinou as mercadorias. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso V do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Registre que foi incluído como Coobrigado o sócio-administrador Raul Correa de Freitas, com fundamento no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 e inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN).

Instruem os autos o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), de fls. 08; as intimações fiscais de fls. 14/28; o relatório fiscal de fls. 30/35; as planilhas contendo a relação dos supostos ingressos de recursos no Caixa referente 2012 (fls. 37/40) e referente 2013 (fls. 48/49); as planilhas Resumo e Recomposição da Conta Caixa 2012 (às fls. 41/44) e 2013 (fls. 50/53), o Demonstrativo de crédito tributário e cálculo da alíquota média 2012 (fls. 46/47); o Demonstrativo do Crédito Tributário 2013 (fls. 54/55) e a mídia de fls. 56, contendo o livro Razão conta Caixa 2012 e 2013.

Foram acostados ainda as informações prestadas pelos destinatários relacionados nas notas fiscais de saída Aliança Agrícola do Cerrado (fls. 57/78) e Coop. Cafeicultores da Região de Lajinha (fls. 80/114) e cópias de DANFES às fls. 139/140.

A Fiscalização, mediante análise da escrita contábil da Autuada, constatou em seu livro Razão saldo credor na conta “Caixa” nos meses de março a julho e de setembro a novembro de 2012 e de janeiro a novembro de 2013, conforme se verifica pelo Razão Contábil (CD de fls. 56).

Também foram identificados lançamentos a débito da conta Caixa, originários de supostos recebimentos de Clientes, por meio de transferências bancárias (TED).

No tocante ao saldo credor na conta Caixa, cabe esclarecer que, tratando-se o Caixa de conta contábil de natureza devedora, destinada a registrar a movimentação dos recursos, e estando a apresentar saldo credor, conclui-se que houve falta de escrituração de receitas.

Em relação ao suprimento da conta Caixa com recursos advindos de operações de transferências eletrônicas, a Fiscalização identificou o lançamento identificado a débito (D) conta “Caixa” e crédito (C) - “Clientes Diversos”, o que indica o recebimento de valores provenientes de vendas.

A Fiscalização sustenta que a contabilização de TED no Caixa não estaria correta, visto que o TED/DOC, sendo uma transferência eletrônica entre contas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bancárias, inexistente a possibilidade de a empresa efetuar uma transferência bancária via DOC/TED para a conta contábil “Caixa”.

A Autuada foi intimada a comprovar o recebimento em espécie referente vários lançamentos debitados no Caixa a crédito de “Clientes diversos”, tendo apresentado duplicatas emitidas pela própria empresa com aposição de visto.

A Fiscalização, então intimou os destinatários das mercadorias a comprovarem por meio de documentos contábeis idôneos que os pagamentos por eles efetuados foram feitos por meio de operações de transferência bancária, ora tendo o próprio contribuinte como favorecido, ora tendo destinatários diversos conforme autorizações de pagamentos emitida por aquele.

Após análise de tais documentos, a Fiscalização conclui que o Contribuinte não comprovou os ingressos na conta “Caixa”, portanto, procedeu à recomposição da conta Caixa, estornando os valores relativos às TEDs, de modo que o saldo credor da conta Caixa foi aumentado (fls. 44 e 53).

Os Impugnantes sintetizam sua defesa na tese de que “o lançamento, enquanto ato jurídico administrativo, deve ser fundamentado, ou seja, o Fisco tem de oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estreita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa”.

Entretanto, a constatação da existência de saldo credor na conta Caixa caracteriza omissão de receitas, ou seja, saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

O saldo credor de caixa (caixa negativo) é indício lógico de falta de escrituração de receitas. O Decreto nº 3.000/99 que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, em seu art. 281, define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

RIR - Decreto nº 3.000/99:

Omissão de Receita

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.

(Grifou-se).

Na legislação mineira, a presunção está regulamentada no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75:

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

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

(...)

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

RICMS/02

Art. 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. (Grifou-se).

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

Assim, cabe à Autuada o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando a origem dos recursos do ativo e, a quais obrigações correspondem os valores lançados no passivo.

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante, também, destacar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstra 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, PRODUIR

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).

Poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

Registre-se que a jurisprudência trazida pela Impugnante (Recurso Especial nº 11.351), cuja citação da Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, não se aplica ao caso dos autos, visto que não se trata arbitramento com base em extratos bancários, mas em presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º do RICMS/02, c/c o art. 281 do Decreto nº 3.000/99 (RIR), face à existência de saldo credor na conta Caixa, constatada pela declaração do próprio contribuinte em seu livro contábil Razão.

No tocante às operações eletrônicas, afirma o Fisco que tais transferências (DOC/TED), não se prestam ao suprimento do Caixa, visto que são transferências entre contas bancárias. Do mesmo modo, se os valores recebidos de clientes ocorreram por meio de TED, estas não poderiam ingressar na conta Caixa. Caso tenha transitado pelo Caixa, deverá ser efetuado na mesma data, o lançamento a crédito da conta Caixa tendo como contrapartida os destinatários correspondentes.

Afirma a Fiscalização que tais lançamentos não foram efetuados. E, portanto, entende que se aplica a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal, conforme autorizado no art. 194, inciso I, § 3º, do RICMS/02.

De fato, as operações bancárias de transferência eletrônica (TED) têm como característica se tratar de operações entre contas bancárias, o que pressupõe a contabilização do lançamento na conta Bancos Conta Movimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, deve-se observar a disposição legal que trata da presunção de saídas desacobertas de documentação fiscal (§ 3º do art. 194 do RICMS/02):

(...)

§ 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 desacobertas de documento fiscal. (Destacou-se).

Destaque-se o conceito estabelecido no Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI (aplicável a todas as sociedades) buscando uniformizar o entendimento das disposições da Lei nº 6.404/76 e suas alterações, em seu Capítulo 3, sobre "Disponibilidades" e "Equivalente de caixa":

A intitulação Disponibilidades, dada pela Lei nº 6.404, é usada para designar **dinheiro em caixa e em bancos, bem como valores equivalentes**, como cheques em mãos e em trânsito que representam recursos de livre movimentação para aplicação nas operações da empresa e para os quais não haja restrições para uso imediato.

Mas as normas internacionais trabalham muito mais com o conceito de Caixa e Equivalentes de Caixa, o que engloba, além das disponibilidades propriamente ditas, valores que possam ser convertidos, a curto prazo, em dinheiro, sem riscos. (2010, p.49)

É ainda, existe a possibilidade de a empresa controlar o seu Caixa por meio de "fundo fixo" ou por "caixa flutuante", procedimento adotada por algumas empresas, conforme previsto no Manual de Contabilidade Societária do FIPECAFI apresenta em seu Capítulo 3 (Disponibilidades – Caixa e Equivalentes de Caixa). Veja-se:

Caixa:

Inclui dinheiro, bem como cheques em mãos, recebidos e ainda não depositários, pagáveis irrestrita e imediatamente.

(...)

Além disso, há, basicamente, dois tipos de controles da conta Caixa, sendo eles, fundo fixo e caixa flutuante.

(..)

b) Caixa Flutuante:

No sistema de caixa flutuante, transitam pela conta Caixa os recebimentos e os pagamentos em dinheiro.

Nesse sistema, podem ocorrer maiores problemas de ordem de classificação contábil de valores, pois o saldo

da conta Caixa muitas vezes apresenta não só o dinheiro propriamente dito, mas, também, vales, adiantamentos para despesas de viagens e outras despesas, cheques recebidos a depositar, valores pendentes e outros. Como já que os vales e adiantamentos devem constar do Balanço em conta própria de realizável como Adiantamentos, conforme o Modelo do Plano de Contas apresentados.

Há empresas que ainda efetuam toda a contabilização por meio da conta Caixa, **incluindo todos os recebimentos** e todos os pagamentos em cheques, gerando um grande e desnecessário volume de débitos e créditos. (Destacou-se).

(Manual de Contabilidade Societária. Iudicibus, Sérgio; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Santos, Ariosvaldo. Atlas S/A. 2010, fls. 50)

No caso dos autos, constata-se pelas planilhas Anexos 2 e 3 – Relação de suposto ingresso de recurso na conta Caixa – Cliente Aliança Agrícola 2012 (fls. 37/38), Cliente Coop. Cafeicultores Lajinha 2012 e 2013 (fl.40 e fl.49), que os registros do recebimento de valores por meio de TEDs foram contabilizados a débito da conta Caixa e a crédito da conta “Clientes”.

Em resposta à Intimação fiscal nº 19 DFB/2016 (fl. 19), a empresa que figura como cliente da Autuada, Aliança Agrícola do Cerrado S/A, apresentou relação das notas fiscais emitidas pela Autuada que compõem os valores transferidos mediante as TEDs (fls. 58/64) e cópias das referidas TEDs, tendo como favorecido a Total Comércio Indústria de Cereais (fls.66/78), conta corrente do Banco Bradesco.

Em razão de todo o exposto, a Assessoria do CC/MG determinou a realização de diligência para que a Fiscalização trouxesse aos autos o livro Razão da conta “Bancos Conta Movimento”, para conferência se os valores entrados no Banco Bradesco constam da escrita contábil da Autuada, ou se estão todos contabilizados na conta “Caixa”.

Por meio de interlocutório determinou ao Sujeito Passivo a apresentação do extrato bancário da conta corrente no Banco Bradesco correspondente à conta contábil nº 1.1.1.02.0043, na qual foram efetuadas as TEDs oriundas dos recebimentos da “Aliança Agrícola do Cerrado”, conforme resposta à Intimação Fiscal nº19 DFB 2016 (fls. 58/69).

Entretanto, a Autuada não respondeu ao interlocutório e não trouxe qualquer documento aos autos.

Por seu turno, a Fiscalização, após análise do livro Razão das contas Caixa e Bancos, constatou que a Autuada, de fato registrou as supracitadas operações bancárias (TED) na conta Caixa e não na conta Bancos.

Assim sendo, reformulou o lançamento para exclusão dos valores considerados como recursos sem comprovação de origem relativos às TEDs da Aliança Agrícola do Cerrado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação as demais operações registradas como débito de “Caixa” a crédito da conta “Clientes - Coop. Cafeicultores Lajinha”, o sócio foi indagado pela Fiscalização sobre a movimentação financeira da empresa na conta Caixa. Em resposta, afirmou o referido sócio que se tratava de valores recebidos com cheque, que também eram utilizados para pagamentos a fornecedores.

Diante disso, a Fiscalização intimou alguns clientes para que comprovassem o pagamento das notas fiscais, tendo constatado que, além da Aliança Agrícola do Cerrado, também a Cooperativa dos Cafeicultores de Lajinha efetuou pagamentos à Autuada por meio de TEDs, conforme resposta à intimação fiscal nº 28 DFB/2016 (fl. 24) e documentos acostados às fls. 83/114.

Da análise dos referidos documentos, verifica-se que se trata de transferências eletrônicas entre bancos (TEDs), nas quais figura como remetente a Cooperativa dos Cafeicultores da Região de Lajinha (Coocafé) e como destinatários terceiros (Luiz Antônio Mânica, Coanor Ltda., Celso Mânica, etc.), bem como autorizações de pagamentos emitidas pela Coocafé relacionando os títulos a serem baixados da Total Comércio de Cereais.

Tais documentos induzem à conclusão de que os valores registrados como suprimentos de Caixa por meio de TED de terceiros (Coocafé), seriam recebimentos de notas fiscais emitidas para a Coocafé, sendo quitados através desses valores débitos da Autuada com fornecedores ou outras despesas. O que pressuporia o seguinte lançamento contábil:

- pela entrada do recurso no Caixa:

D – Caixa

C – Clientes – Coocafé

- pelo pagamento dos fornecedores:

D – Fornecedores

C - Caixa

Em face disso, a Assessoria deste CC/MG, exarou despacho interlocutório de fls. 535/536, requerendo à Autuada:

- Apresentar a contabilização das operações (fornecedores, empréstimos e/outras) que deram origem às TEDs da Cooperativa dos Cafeicultores da Região de Lajinha Ltda para terceiros, em pagamento às duplicatas emitidas pela Total contra a citada Cooperativa. Tais lançamentos devem comprovar a origem das obrigações da Total com os terceiros beneficiários das transferências, bem como a baixa das respectivas obrigações quando das respectivas quitações.

Nesse caso, a Impugnante nada apresentou.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, corretamente agiu a Fiscalização ao manter as exigências fiscais sobre os valores contabilizados como TEDs relacionadas à Coocafé, visto que a Impugnante não logrou comprovar a sua origem.

Corretas, então, as exigências do ICMS incidente sobre as operações, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Por sua vez, a Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, foi também aplicada corretamente pelo Fisco, por determinação expressa no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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;

(...)

Registre-se que o do 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 teve a sua redação alterada por meio da Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), e, mais recentemente, pela **Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017**, nos seguintes termos:

LEI Nº 22.796, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017

(MG de 29/12/2017)

Art. 19 - Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - **ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação. ”.

(...)

(Destacou-se).

Verifica-se que a nova redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 passou a prever, em seu inciso I, limite **máximo** para todas as penalidades previstas no art. 55 da citada lei.

Observa-se que a limite máximo da multa isolada **refere-se ao imposto incidente na operação ou prestação** e não ao imposto exigido.

Dessa forma, verificando-se os valores da citada multa isolada constante do Demonstrativo do Crédito Tributário, conclui-se que o *quantum* exigido é menor que o limite máximo previsto no novel § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente). Assim, não há que se efetuar qualquer ajuste na referida exigência.

No tocante à acusação fiscal de emissão documentos fiscais com indicação destinatário diverso daquele a quem efetivamente se destinou as mercadorias, notas fiscais nº 009460 e 009461, conforme declaração da destinatária “Aliança Agrícola do Cerrado”, os Impugnantes não se manifestaram.

Verifica-se correta a exigência da Multa Isolada prevista no inciso V do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

V - por emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...)

A Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso V, da Lei nº 6.763/75 foi exigida no percentual de 50% (quarenta por cento) do valor da operação indicada no documento fiscal, no montante de R\$ 33.619,50.

Entretanto, o imposto incidente nas notas fiscais foi no montante de R\$ 8.068,68 (conforme cópias de DANFES de fls. 139/140 dos autos).

Assim, em face da nova redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, dada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, deve-se adequar a referida multa ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, em conformidade como o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Quanto à sujeição passiva, verifica-se que figura nos autos como Coobrigado o sócio-administrador Raul Correa de Freitas, com fundamento no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 e inciso III do art. 135 do CTN.

Importante ressaltar que não há dúvidas quanto à condição de administrador do sócio Raul Correa de Freitas, conforme se comprova pelas Alterações do Contrato Social, fls. 118/133 dos autos.

O Coobrigado discorda, alegando em sua defesa que, por determinação expressa do art. 135 do CTN, a responsabilidade do sócio somente ocorrerá quando demonstrado de forma inequívoca que este agiu com excesso de poderes ou infração à

lei, contrato social ou estatutos. Cita a Súmula 430 do STJ, onde destaca que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade, não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A inclusão do sócio-administrador como responsável coobrigado pelo crédito tributário ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III do CTN, e no art. 21 § 2º, inciso II da Lei nº 6763/75, *ipsis litteris*.

CTN:

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

(Grifou-se).

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios-gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621 / MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

(GRIFOU-SE).

No mesmo sentido, o TJ/RS nos embargos infringentes nº. 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.

(GRIFOU-SE).

O TJ/MG, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº. 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 mesmo processo, acompanhando o relator Des. Gouvêa Rios, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade após algumas considerações concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTA, PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE.

Portanto, não se aplica aos autos a Súmula 430, por não se tratar de simples o inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

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 desacobertadas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da empresa autuada, com base no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e no art. 135, inciso III do CTN.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Substabelecimento apresentado da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 549/555 e, ainda, para adequar a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75, ao disposto no § 2º do mesmo artigo, redação alterada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante Total Comércio Indústria de Cereais Ltda, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Barbosa Pittella e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 06 de março de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator