

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.961/18/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000942728-65  
Impugnação: 40.010145454-62, 40.010145455-35 (Coob.)  
Impugnante: Moderna Transportes Ltda.  
IE: 405762146.00-07  
Antônio Alves da Costa (Coob.)  
CPF: 490.401.546-00  
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição para o polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do 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.

**NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO PRÓPRIA.** Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS em razão da ausência de destaque do imposto em notas fiscais de saída de pneus. Razões de defesa insuficientes para alterar o lançamento. 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 XXXVII.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA"/"BANCOS".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos nas contas contábeis Caixa e Bancos e em extratos bancários, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Infração caracterizada. 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".

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO.** Constatada a manutenção no Passivo, conta "Fornecedores", de obrigações inexistentes, levando à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º, do RICMS/02. 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".

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Imputação fiscal de falta de atendimento a intimação para a apresentação de documentos solicitados. Como a infração é objetiva, não tendo a Impugnante demonstrado o cumprimento da intimação, restou comprovada a infração imputada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75.

**ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/LIVROS FISCAIS.** Imputação fiscal de consignação na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de valor de ICMS divergente do informado nos livros fiscais. Infração não contestada pela Impugnante. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA.** Imputação fiscal de saída de mercadoria (equipamento) desacobertada de documento fiscal. Infração não contestada pela Impugnante. 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 art. 55, inciso II, alínea, “a”.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

## **RELATÓRIO**

### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1 - deixar de consignar nas notas fiscais de saídas de pneus listadas no Anexo I do Auto de Infração (fl. 22 e cópias às fls. 23/28) a base de cálculo do ICMS e, conseqüentemente, deixando de recolher o imposto. 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 XXXVII;

2 - realizar prestação de serviço de transporte desacobertadas de documento fiscal. Infração apurada mediante a constatação pelo Fisco de manutenção no Passivo (Conta Fornecedores) no fim do exercício 2013 de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada, ensejando a aplicação da presunção autorizada pelo art. 194, § 3º do RICMS/02, c/c o art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e o art. 40 da Lei Federal n.º 9.430/96, conforme demonstrado no Anexo II (fls. 39/121). 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”;

3 - realizar prestação de serviço de transporte desacobertadas de documento fiscal. Infração apurada pelo Fisco mediante as seguintes condutas:

a) ingresso dos recursos em contas bancárias listados no Anexo III (fls. 122/186), os quais não foram lançados na contabilidade. Intimada a respeito, a empresa não comprovou a origem dos recursos;

b) ingresso dos recursos listados no Anexo IV (fls. 187/193) lançados nas contas "Caixa" e "Bancos", sem a comprovação da origem após regular intimação;

c) ingresso dos recursos nas contas "Caixa" e "Bancos" referentes a empréstimos sem a comprovação da origem listados no Anexo V (fls. 194/943), da capacidade e disponibilidade financeira e as formalidades atinentes à operação de mútuo.

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";

4 - deixar de consignar nas DAPI dos meses de setembro de 2016 e abril de 2017 os valores relativos às suas operações, transmitindo o documento com as informações "zeradas". Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alínea "a" da Lei n.º 6.763/75, equivalente a 500 (quinhentas) UFEMGs por período;

5 - deixar de entregar ao Fisco as informações e documentos solicitados por meio das Intimações Fiscais n.ºs 08 e 12. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" equivalente a 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

6 - dar saída sem emissão de nota fiscal a uma "carregadeira", cujo recebimento foi lançado em sua contabilidade em 22 de abril de 2013. 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".

O sócio administrador foi incluído no polo passivo da obrigação tributária com base no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei Estadual n.º 6.763/75, art. 89 RPTA e Portaria SRE n.º 148/15.

### **Da Impugnação**

Inconformados, Autuada e Coobrigado apresentam, em conjunto e tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 955/984, em síntese, aos seguintes argumentos:

- além da pessoa jurídica, o Fisco incluiu na autuação como sujeito passivo das obrigações exigidas, o sócio que, por si, não praticou atos que se enquadram como sendo geradores do tributo exigido. Não se pode olvidar que responsabilidade solidária não equivale a obrigação própria, a que se sujeita o contribuinte. A corresponsabilidade regulada por lei, diz respeito ao cumprimento da obrigação, e não à obrigação em si;

- assim, não havendo prova de ter praticado fato gerador da obrigação, óbvio, não há motivo para ser incluído no polo passivo da ação;

- a aquisição de pneus se faz mediante o pagamento do imposto na origem, o que, por princípio, é, ou pelo menos deveria ser definitivo, já que incide sobre o preço final de consumo;

- no caso, porque as operações foram realizadas sem a emissão de nota fiscal, o estado aproveita da oportunidade para, além da multa, exigir de novo o imposto já recolhido na origem. Faz-se do descumprimento da obrigação acessória um meio para justificar nova cobrança, independentemente da averiguação se se trata ou não de bem tributado na origem até o consumo final. A multa seria até justificável. Contudo, cobrança do imposto que já foi pago na origem, é um absurdo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- para conter a crescente arbitrariedade do Estado é preciso fazer valer a verdade em detrimento da formalidade;

- não é o particular que deve apresentar um motivo para ser tratado conforme a lei - pagar somente o imposto devido. É o Estado que deve justificar o fundamento para exigir nova cobrança;

- não há lei que define a constatação de obrigação já paga registrada no passivo da empresa - conceituado como "passivo fictício", como fato gerador de ICMS;

- cita o § 2º do art. 12 do Decreto-lei n.º 1.598/77;

- o legislador partiu de pressuposto real- pagamento efetivado com recursos não contabilizados, ou seja, sem comprovação da origem - para, em função do resultado que seu registro faz transparecer na contabilidade da empresa, autorizar, com a aplicação de critério lógico e razoável, a presunção relativa da origem dos recursos utilizados no pagamento, ressalvando, ainda, a prova em sentido contrário;

- o propósito do legislador não foi admitir ou instituir como prova de omissão de receita um simples apontamento gráfico nos registros contábeis da empresa, mas, sim, instituir efeitos para um fato econômico concretizado pelo contribuinte que não consta de seus registros;

- não é passivo fictício, isoladamente, que autoriza a presunção, mas, sim, a real e comprovada obtenção da receita aplicada no pagamento do título, cuja origem será presumida;

- para evitar equívocos e/ou considerações absurdas é indispensável a comprovação de que houve o pagamento com recursos sem origem;

- quando se comprova a existência do passivo fictício, o que exige a comprovação do pagamento não contabilizado, isso não certifica e tampouco comprova realização de operação sem nota no período do fechamento do balanço;

- no caso, o procedimento utilizado pelo Fisco contrasta com a realidade e com o que estabelece a lei. Foi levado a efeito com o nítido propósito de arrecadar;

- sem comprovar as datas dos efetivos pagamentos, o que seriam as datas base de realização das operações que poderiam ensejar o dever de pagar o ICMS, apresentou movimentação de conta até dezembro de 2013, para, então, relacionar os títulos que considerou já pagos nesta data, tomando o somatório dos valores como prova de operações realizadas sem emissão de documento fiscal;

- pelo demonstrativo apresentado não se sabe qual à data de vencimento do título e, tampouco, quando foi liquidado;

- não é sem razão que a lei apenas autoriza a presunção. Assim o faz porque o registro em si não é o bastante para se comprovar a fonte dos recursos;

- a presunção, para produzir os jurídicos efeitos que lhe são próprios, não depende apenas do registro na contabilidade de título já pago, mas a origem do recurso utilizado, esta sim, que permitirá a cobrança, ou não, de tributo. Portanto, a origem dos recursos há de ser apurada por meio de um critério lógico, de modo a comprovar a parcela sobre a qual incidirá a cobrança de imposto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no caso, ainda que se comprove que a receita adveio de operações realizadas sem emissão de documentos fiscais, tem-se, como comprovado pelas autuações anexas, que já houve a cobrança do ICMS em montante que cobre o valor exigido ou que, pelo menos, deve ser compensado;

- não havendo, como não há, a prova do pagamento dos títulos que o Fisco considerou já pagos e em aberto em 31 de dezembro de 2013, assim o fazendo com o nítido propósito de evitar compensação com valores autuados sob o mesmo fato, que ora se presume, a autuação sem a comprovação do efetivo pagamento dos títulos e das compensações, deve ser julgado improcedente;

- a Fiscalização está se valendo tão-somente daquilo lhe interessa;

- amparando-se em mera suposição de ter ocorrido omissão de receita, a Fiscalização tomou o valor total dos créditos em conta que relaciona, e o considerou como prova de receita havida sem comprovação da origem;

- analisando o dispositivo de lei invocado no suporte da presumida omissão de receita, percebe-se, com facilidade, que a norma regula um procedimento a ser adotado para apuração do que conceitua como omissão de receita, cujo resultado pode, ou não, ser utilizado no suporte da cobrança de imposto sonogado;

- os extratos da conta bancária da pessoa jurídica, por si sós, não comprovam omissão de receita. É preciso, antes de qualquer providência por parte da Fiscalização, que sejam avaliadas as contrapartidas;

- comprovada, no todo ou em parte, a origem dos recursos, a Fiscalização verificará se foram oferecidos à tributação;

- para apuração da parcela que pela lei se presume como sendo omissão de receita, não basta ao Fisco ter em mãos os valores creditados na conta-bancária, para os quais não há notas fiscais com idênticos valores. Não há lei que proíbe o recebimento de parte da dívida e, muito menos, que se efetive o pagamento de dívida própria ou de terceiro sem se identificar;

- cita o art. 42 da Lei n.º 9.430/96 para sustentar que, não obstante o Fisco tenha invocado tal dispositivo legal para justificar a presunção da origem do valor utilizado como base de cálculo da importância exigida, está patente no desenvolvimento do trabalho que não observou os procedimentos que a lei exige para apuração do que se presume como sendo omissão de receita;

- o disposto no § 2º do art. 12 do Decreto Lei n.º 1.598/77 nada mais é do que uma das diversas manifestações normativas do princípio da verdade real. Outra manifestação relevante está no Código Tributário Nacional, em seu art. 148;

- a respeito do princípio da verdade material, que há muito é adotado pela Justiça na solução das lides tributárias, destaca decisões judiciais;

- o efeito compulsório da lei não atinge tão-somente os contribuintes. À Fiscalização não é dado o direito de optar se deve ou não atender o que exige a lei. Na falta do procedimento e, portanto, do resultado esperado, não há falar em presunção;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- se a Fiscalização não cumpre o que a lei fixa como condição para validação do fato como prova *juris tantum*, dele não pode se valer como suporte da acusação no sentido de que houve sonegação de imposto, no caso por parte do recebedor, por mera suposição de ter sido fruto de operação ensejadora da obrigação supostamente não cumprida:

- sendo assim, *ad argumentandum*, ainda que em nome de um ou outro depositante não exista a nota fiscal antecedente, ou que o pagamento esteja sendo feito em parte, isso não é fato que, isoladamente, configura omissão de receita. Por isso mesmo o respectivo valor só é tido como receita omitida depois de concluídos os procedimentos legais exigidos para que se possa, então, chegar a tal conclusão;

- indispensável, pois, a averiguação das operações realizadas em confronto com os valores a receber contabilizados, de onde, por certo, foram abatidos os valores recebidos por meio dos depósitos em conta;

- no caso em debate, com relação à origem dos recursos, o Fisco sequer cuidou de averiguar as contrapartidas. Isso não é verdade e tampouco condiz com o que prescreve a legislação federal invocada que, a teor do que dispõe o § 2º do art. 49 da Lei n.º 6.763/75, pode ser aplicada, porém subsidiariamente;

- a ordem tributária repudia a bitributação. Por isso mesmo, mesmo que houvesse a comprovação da alegada omissão de receita, seria ela proveniente das operações próprias da empresa, que nem sempre sofrem a incidência do imposto. E mais, o abatimento dos valores já autuados como se comprova pelas cópias dos Autos de Infração anexas, é medida de justiça que se impõe;

- a titular da conta bancária pode, e não raro acontece, receber através de depósito, TED, DOC, etc., o pagamento referente a venda de um imóvel, a uma promessa de venda para entrega futura, ou mesmo um adiantamento para fechamento de negócio futuro. Nenhum destes fatos configura hipótese de incidência do ICMS;

- os depósitos bancários, em certas hipóteses específicas e provadas, representam sinais (e nunca provas) exteriores de riqueza econômico-financeira e não provam uma circulação econômica ou jurídica de mercadorias;

- o Fisco exigiu a apresentação de nota fiscal em nome do depositante, no exato valor do depósito ou transferência de recurso e sequer averiguou na contabilidade se houve ou não registro das contra partidas. Por fim, mesmo não tendo recebido nada além do que faturou e tinha a receber, considerou o somatório como sendo expressão do valor de supostas operações realizadas sem emissão de documentos fiscais e sem o pagamento do imposto;

- no caso, não há prova de que os valores dos creditamentos considerados pelo Fisco são, de fato, resultantes de saídas sem emissão de nota fiscal e sem pagamento dos impostos devidos;

- sendo certo que a presumida omissão de receita partiu do Agente, que não se valeu da aplicação do critério estabelecido na citada lei para legitimação do resultado, afigura-se como individual e concretamente estabelecida por ato da Administração, chamada de presunção comum, ou "*hominis*";

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sem o amparo legal para presumir com base no somatório dos depósitos e transferências de recursos relacionadas, não pode a Administração impingir ao Sujeito Passivo o ônus da prova. São fatos que podem, ou não, estar vinculados às operações de rotina, sujeitas ou não à incidência do ICMS;

- pede a aplicação do art. 112, inciso II, do Código Tributário Nacional;

- os fatos alegados pelo Fisco na comprovação do fato gerador da obrigação exigida, por não se enquadrar entre as hipóteses enumerados no art. 116 do Código Tributário Nacional, não podem ser tidos como prova;

- as consequências de uma medida arbitrária como a adotada pelo Fisco são marcantes e arrasadoras em todos os sentidos;

- a Constituição Federal, no art. 145, § 1º, obriga que a tributação seja feita de acordo com a capacidade econômica do sujeito passivo, segundo o princípio da realidade;

- a toda evidência, os ingressos na conta bancária depositados ou transferidos por quem não se identifica, ou para os quais não há nota fiscal no exato valor, por si só, não são o bastante para comprovar omissão de receita, de modo que o somatório possa ser validado como prova de saídas sem nota fiscal promovidas pela titular da conta;

- ao contrário da certeza da consumação do fato gerador que a lei exige como suporte na formalização da cobrança, o que se vê na ação impugnada é a tentativa de se fazer valer o indício, fato extremamente duvidoso, em detrimento do direito constitucionalmente assegurado ao contribuinte;

- cita doutrina sobre o tema;

- mesmo sem comprovar "omissão de receita", o Fisco considerou o somatório dos creditamentos em conta bancária como saídas de mercadorias que alega ter ocorrido sem o pagamento do ICMS. E o que é pior, sequer levou em conta os valores sobre os quais exigiu o pagamento do imposto nas autuações antecedentes;

- além da falta de comprovação das alegadas saídas sem emissão de nota fiscal, não há, também, a comprovação da falta de pagamento do ICMS;

- valendo-se do princípio da oportunidade, caso prevaleça, ainda que em parte, as exigências formalizadas, que seja ordenada a compensação com os valores exigidos nas autuações antecedentes.

Ao final, requer seja deferida a produção de prova técnica pericial-contábil para a qual formula quesitos e apresenta Assistente Técnico e, no mérito, pede o cancelamento das exigências.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.031/1.041, refuta as alegações dos Impugnantes, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- a impugnação não trouxe nada a respeito dos itens 4, 5 e 6 do Auto de Infração o que assevera a certeza da exigência fiscal neles contida;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a inclusão foi de apenas um dos sócios, o administrador, e não a pluralidade do quadro societário, por força da Portaria n.º 148/15 c/c o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, o art. 89 do RPTA/MG e o art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75, não restando dúvida de que este é o responsável pelos atos de gestão que levaram à prática das irregularidades fiscais apontadas neste Auto de Infração;

- não há nas notas fiscais objetos da exigência fiscal relativa ao item 1 do Auto de Infração nenhuma menção de que o ICMS fora cobrado em operação anterior por substituição tributária, nem ao menos a citação de nenhum dispositivo relativo a não tributação da operação pelo imposto, conforme exigido pela Legislação;

- segundo e mais importante, diferentemente do alegado, não houve nenhum recolhimento do ICMS por substituição tributária, na origem;

- a Impugnante exerce a atividade de transporte e, nessa condição, é considerada consumidora final dos pneus que adquire. Desta forma, as notas fiscais de aquisição são emitidas sem a retenção e recolhimento do ICMS/ST;

- ademais, boa parte das saídas de pneus se deram para o destinatário Amilson José Souto, inscrição estadual n.º 740.032737.0045, cuja atividade é o comércio a varejo de pneus;

- agindo assim, além do prejuízo causado ao Estado de Minas Gerais, pela não retenção e recolhimento do ICMS/ST, a Impugnante promoveu clara concorrência desleal no setor, já que adquiriu e revendeu pneus em condições diferentes dos demais;

- também não há fundamento na alegação de inexistir lei que define o “passivo fictício” como fato gerador do ICMS, pois a exigência do ICMS e demais acréscimos encontram respaldo, mormente, no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75, no art. 194, § 3º do RICMS/02 e no art. 281, inciso III do Decreto Federal n.º 3.000/99;

- o Decreto-Lei n.º 1.598/77 invocado pela Impugnante não foi utilizado para embasar a autuação fiscal;

- o entendimento da Impugnante de que é o pagamento com recursos não contabilizados que a autoriza a presunção da falta de origem não reputa como correto, pois a inexistência da obrigação mantida na conta do passivo também autoriza a presunção de prestação de serviço desacobertada de documento fiscal;

- a Impugnante foi intimada pessoalmente a apresentar relação e cópia dos títulos/duplicatas que representassem os saldos da conta Fornecedores em 31 de dezembro de 2013 e até a presente data, não o fez;

- portanto, não resta dúvida alguma de que os valores das obrigações mantidas no passivo não possuem a devida exigibilidade;

- a Impugnante não demonstra em quais pontos ou períodos estaria ocorrendo a alegada “*dupla cobrança do imposto sobre mesmo fato*” com relação às autuações fiscais anteriores e os Autos de Infração por ela citados trataram de irregularidades fiscais diversas deste;

- transcreve dispositivos legais do Decreto Federal n.º 3.000/99 para sustentar que os critérios a serem observados pelo Fisco seriam a regular intimação do



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeito passivo para comprovar com documentação hábil e idônea a origem dos recursos, e a análise individual dos créditos, desconsiderando os valores decorrentes de transferência de outras contas do próprio sujeito passivo e tudo isto foi devidamente observado no trabalho fiscal;

- no tocante a alínea “a” do item 3 do Auto de Infração, a Impugnante foi regularmente intimada para prestar informações e identificar a origem dos recursos dos ingressos bancários listados na referida intimação e, em resposta, apresentou para alguns dos ingressos a informação de que os lançamentos seriam meramente de movimentação bancária de débitos e créditos em valores idênticos, sem impacto nas contas contábeis da empresa;

- para outros ingressos apresentou os contratos de mútuo que não comprovam os supostos empréstimos foram contabilizados;

- ademais, as características extrínsecas – conservação do papel (seriam de 2013), ausência de dobras, furos ou outras marcas – e intrínsecas – erro da expressão “Mutuária” em todos os pseudos contratos e a mesmíssima forma (*lay out*) do texto em todos os pseudo documentos, além da ausência de registro ou reconhecimento cartorário que possa dotá-los de legitimidade, leva a certeza de tratarem-se de documentos maculados de falsidade ideológica, por não serem contemporâneos aos fatos neles estampados, não sendo, portanto, hábeis a comprovar a origem dos ingressos dos recursos em questão;

- no tocante à alínea “b” do Item 3 do Auto de Infração, foi solicitada a empresa a comprovação da origem por meio das intimações eletrônicas, não tendo apresentado nada com relação a de nº 12, tanto que foi autuada por este fato e, com relação a de nº 11 foi atendida de forma parcial, porém, vários dos ingressos não tiveram a sua origem comprovada, pelo que fizeram parte do referido Anexo IV;

- vale ressaltar que o conteúdo das intimações foi reiterado;

- no tocante à alínea “c” do Item 3 referente a ingressos de recursos com base em empréstimos, listados no Anexo V, a Impugnante foi intimada tendo apresentado documentos com os mesmíssimos aspectos retro mencionados, que os levam, indubitavelmente, à condição de ideologicamente falsos;

- o documento de fl. 226 foi equivocadamente assinado pelo sócio administrador da Moderna Transportes, no lugar do sócio administrador da Moderna Florestal, a mutuante;

- no tocante ao item 3, o procedimento exigido pelo *caput* do art. 287 do Decreto n.º 3.000/99 de intimação regular do sujeito passivo foi plenamente atendido, não tendo ocorrido a comprovação mediante documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos das operações a crédito de “caixa” e “bancos” listados nos Anexos III, IV e V do Auto de Infração;

- quanto a alegação de que os extratos bancários por si só não comprovariam a omissão de receita, resta razão à Impugnante;

- no entanto, o Fisco não utilizou somente os extratos bancários, mas sim o conjunto das provas para corroborar as exigências fiscais;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi procedida a análise individualizada dos créditos em questão exigida pelo § 3º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, não tendo sido considerada nenhuma transferência de outras contas do Sujeito Passivo nas exigências fiscais em comento;

- a Impugnante não apresentou nenhum documento hábil e idôneo que comprove a ocorrência de nenhum dos fatos jurídicos por ela elencados e, caso existissem, estes fatos deveriam estar devidamente contabilizados;

- não procede a alegação de utilização da presunção legal como tentativa de inversão do ônus da prova, pois a lei expressamente autoriza a utilização da presunção, possibilitando o sujeito passivo repeli-la o após ser regularmente intimado;

- ocorre que no vertente caso, foram várias as intimações emitidas no decorrer do trabalho fiscal, com prorrogação de prazo deferidas e reiteração da solicitação e não foram apresentados documentos para afastar a presunção;

- também não procede a alegação de existência de dúvida nos termos do inciso II do art. 112 do Código Tributário Nacional;

- quanto a alegação de que a tributação deve ser feita de acordo com a capacidade econômica do sujeito passivo, não cabe aqui discussão de questões de ordem constitucional;

- não procede a alegação de que a origem dos recursos estaria comprovada pelas contrapartidas na contabilização dos ingressos, pois a Impugnante não apontou quais seriam as contrapartidas, capazes a demonstrar a origem dos recursos considerados pelo Fisco como sem origem comprovada;

- o Auto de Infração em momento algum tratou da figura de saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal e sim, a prestação de serviços de transporte desacobertada de documento fiscal;

- o pedido de realização de prova pericial deve ser liminarmente indeferido, pois os quesitos apresentados são imprecisos, dispondo sobre situações bem diversas da apontada no Auto de Infração.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

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

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 1.047/1.078 e muitas vezes reproduzido na decisão que se segue, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe o qual versa acerca das seguintes irregularidades:

1 - falta de consignação da base de cálculo do ICMS em documentos fiscais referentes à saída de pneus, no período de março a maio de 2014; julho a setembro de 2015; julho e setembro de 2016 e outubro de 2017 (documentos fiscais listados no Anexo I de fl. 22 e cópias às fls. 23/38).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS não recolhido, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei n.º 6.763/75;

2 - prestações de serviço de transporte desacobertadas de documento fiscal, tendo em vista a constatação da manutenção no Passivo (Conta Fornecedores), no final do exercício de 2013, de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada (Anexo II de fl. 39 e anexos de fls. 40/121).

Presunção legal autorizada pelo art. 194, § 3º, da Parte Geral do RICMS/02, c/c o art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 6.763/75 e o art. 40 da Lei Federal n.º 9.430/96.

Exige-se o ICMS e as 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".

3 - prestações de serviço de transporte desacobertadas de documento fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 e art. 287 do Decreto Federal n.º 3.000/99 e art. 42 da Lei Federal n.º 9.430/96, tendo em vista as seguintes constatações:

- ingressos de recursos em contas bancárias não lançados na contabilidade, em relação aos quais a Empresa/Impugnante, apesar de regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos (Anexo III de fls. 122/123 e anexos de fls. 124/186);

- ingressos de recursos lançados nas contas contábeis "Caixa" e "Bancos", sem a comprovação da origem, após regular intimação (Anexo IV de fls. 187/189 e anexos de fls. 190/193);

- ingressos de recursos nas contas contábeis "Caixa" e "Bancos", referentes a empréstimos sem a comprovação da origem (Anexo V de fls. 194/197 e anexos de fls. 198/943).

Exigência 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".

4 - falta de consignação nas DAPIs dos valores relativos às prestações de serviços realizadas, tendo em vista que referido demonstrativo encontrava-se com as informações "zeradas", nos meses de setembro de 2016 e abril de 2017.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea "a", da Lei n.º 6.763/75, equivalente a 500 (quinhentas) UFEMGs por período.

5 - falta de atendimento à intimação fiscal (intimações fiscais de n.ºs 08 e 12).

Exige-se a Multa Isolada do art. 54, inciso VII, alínea "a", da Lei n.º 6.763/75, equivalente a 1.000 (um mil) UFEMGs por intimação.

6 - saída de mercadoria (carregadeira) sem acobertamento fiscal, cujo recebimento foi lançado na contabilidade da empresa em 22 de abril de 2013 (lançamento n.º 09261).

Exigência 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".

Além da empresa autuada, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o seu sócio-administrador nos termos do 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 e Portaria SRE n.º 148/2015.

### **Da Perícia**

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entenderem que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formulam os seguintes quesitos (fls. 982/984):

1. Queira o Sr. Perito especificar, qual o objeto da perícia?
2. Queira o Sr. Perito informar se o valor do creditamento em conta bancária teve como suporte saída de mercadorias promovidas pelo contribuinte, devidamente acobertada por emissão de nota fiscal? Houve contrapartida? Especificar.
3. Pelo fato descrito no quesito antecedente, pode-se concluir que o depósito se refere a pagamento de operação antecedente? Especificar.
4. Há prova do fisco demonstrando, lançamento por lançamento, como previsto no § 3º, do art. 42, da Lei Federal nº 9.430/96, de que não houve venda suficiente para acobertar os valores recebidos? Especificar.
5. Queira o Sr. Perito informar se o critério adotado pelo fisco está previsto em lei como sendo tecnicamente idôneo para se apurar vendas desacobertas de documento fiscal? Justificar.
6. Queira o Sr. Perito informar se há lei que proíbe o contribuinte de receber no pagamento de parte das mercadorias vendidas, cheques emitidos por terceiros ou pelo próprio comprador? Justificar a resposta.
7. Queira o Sr. Perito informar se pode uma transferência bancária de recursos (TED) referir-se a uma parte do pagamento de compra? Especificar.
8. Queira o Sr. Perito informar se os recursos recebidos através de TED e/ou outras transferências bancárias no pagamento de parte da venda, podem ser considerados sem origem? Justificar a resposta.
9. Queira o Sr. Perito informar se cheque entregue ao credor tem, necessariamente, que ser por este descontado e/ou depositado? Justificar.

10. Para honrar determinado compromisso, existe lei proibindo que o pagamento seja feito parte em cheque e parte em dinheiro? Especificar.

11. Há nos autos prova de ter ocorrido uma das circunstâncias previstas no art. 116 do CTN/66, através das quais tem-se por consumado o fato gerador de ICMS? Justificar a resposta de forma pormenorizada.

12. Queira o Sr. Perito informar quando é que foram feitos os pagamentos dos títulos que o fisco relaciona como prova do alegado passivo fictício. Especificar.

13. Há como precisar a origem da receita aplicada na liquidação dos referidos títulos? Especificar.

14. Quando há comprovação de passivo fictício, presume-se que a verba aplicada na liquidação do título não baixado foi gerada em 31/12 do ano antecedente, ou, então, na data da liquidação? Especificar.

15. Passivo fictício é prova de ocorrência de fato gerador ou autoriza presunção mediante aplicação de critério tecnicamente idôneo? Especificar.

16. Queira o Sr. Perito, por obséquio, apresentar outros esclarecimentos considerados oportunos, bem como a juntada de novos documentos, a seu critério, utilizando-se para tanto do permissivo legal disposto na legislação pertinente.

17. Protesta e requer desde já pela formulação de quesitos suplementares / pedidos de esclarecimentos, acaso necessários, na forma da lei.

Não obstante, os quesitos formulados o pedido suscitado pelos Impugnantes não envolve questões que requeiram a produção de prova pericial.

Primeiramente é importante destacar que da leitura dos quesitos propostos verifica-se que os Impugnantes requerem a realização de prova pericial com intuito de que o *Expert*: se pronuncie acerca das conclusões do Fiscal ao analisar os lançamentos bancários e contábeis e a documentação correlata; manifeste-se sobre a interpretação da legislação tributária que fundamenta o lançamento; responda se os critérios adotados pelo Fisco estão previstos em lei e se eles são tecnicamente idôneos para apurar vendas de mercadorias desacobertas de documento fiscal; dentre outros.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de

conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pelos próprios Impugnantes em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

"Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido" (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG)

Considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito.

Ademais, a resposta aos quesitos formulados pelos Impugnantes não interferirá no lançamento, como será abordado na análise do mérito.

Assim, observado o disposto no inciso III do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no § 1º, inciso II, alínea "a" do art. 142 do referido diploma legal.

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

.....

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

.....

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se

puder fazer pelos meios ordinários de convencimento sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

#### **Do Mérito**

Cabe registrar, inicialmente, até mesmo tendo em vista os quesitos propostos para realização da prova pericial, que a Impugnante/Autuada tem como atividade principal o transporte rodoviário de produtos perigosos (CNAE 4930-2/03).

Feito este importante apontamento, passa-se à análise de cada um dos pontos do Auto de Infração para que a decisão fique mais clara.

#### **Item 01 do Auto de Infração - Falta de consignação da base de cálculo do ICMS em documentos fiscais referentes à saída de pneus.**

O item 1 do Auto de Infração diz respeito às 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 XXXVII, tendo em vista a falta de consignação da base de cálculo do ICMS em documentos fiscais referentes à saída de pneus, no período de março a maio de 2014; julho a setembro de 2015; julho e setembro de 2016 e outubro de 2017.

Os documentos fiscais objeto deste item do lançamento estão listados no Anexo I (fl. 22) e suas cópias encontram-se às fls. 23/38.

No tocante a este item do lançamento, alegam os Impugnantes que o ICMS relativo à mercadoria foi recolhido na origem, por substituição tributária. Assim, conforme sustentam, as operações autuadas não estariam sujeitas à incidência do imposto e o lançamento constituiria uma bitributação.

Sobre este item do lançamento, deixou consignado a Fiscalização o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*“Não assiste razão à alegada bitributação de fls. 959, de que o ICMS relativo aos pneus foi cobrado na origem e seria definitivo.*

*Ao que parece, a alegada cobrança na origem e definitividade deve se referir ao instituto da substituição tributária.*

*Em sendo, primeiramente, não há nas NF objetos dessa exigência fiscal nenhuma menção de que o ICMS fora cobrado em operação anterior por substituição tributária, nem ao menos a citação de nenhum dispositivo relativo a não tributação da operação pelo imposto, conforme exigido pela Legislação.*

*Segundo e mais importante, DIFERENTEMENTE do alegado, **não houve nenhum recolhimento do ICMS por substituição tributária, na origem.***

*A Impugnante exerce a atividade de transporte e, nessa condição, é considerada consumidora final dos pneus que adquire. Desta forma, as notas fiscais de aquisição são emitidas sem a retenção e recolhimento do ICMS a título de ST.*

*É o que aconteceu, ao se verificar as notas fiscais de aquisição registradas na escrita fiscal da empresa.*

*A título de exemplo, no período fiscalizado, a Impugnante adquiriu apenas de fabricante de pneus “Goodyear do Brasil” de Americana/SP quase R\$7 milhões em pneus.*

*Nenhuma das NF de aquisição tiveram o ICMS retido a título de ST para Minas Gerais, conforme provam a pequena amostra abaixo das referidas NF eletrônicas, que podem ser visualizadas a partir da chave de acesso:*

FORNECEDOR	NUMNF	DTEMISSAO	CHAVE DE ACESSO
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	000002467	12/01/2013	3513016050024600163055900000024673021378568
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	000912530	07/06/2013	35130660500246001630550010009125301808090128
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	000957144	28/08/2013	35130860500246001630550010009571441233164331
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	001010335	28/11/2013	35131160500246001630550010010103351059265077



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

Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	001254819	30/01/2014	35140160500246001630550010012548191115599355
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	001462005	24/11/2014	35141160500246001630550010014620051128484342
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	001692976	26/10/2015	35151060500246001630550010016929761649415034
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	001867686	14/09/2016	35160960500246001630550010018676861061992664
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	001968811	08/05/2017	35170560500246001630550010019688111641235260
Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.	002200894	30/11/2017	35171160500246001630550010022008941704463057

*Ademais, boa parte das saídas de pneus se deram para o destinatário AMILSON JOSÉ SOUTO, inscrição estadual nº 740.032737.0045, cuja atividade é o comércio a varejo de pneus.*

*Agindo assim, além do prejuízo causado ao Estado de Minas Gerais, pela não retenção e recolhimento do ICMS-ST, a Impugnante promoveu clara concorrência desleal no setor, já que adquiriu e revendeu pneus em condições diferentes dos demais;”*

Estes fundamentos utilizados pelo Fisco foram acima transcritos, pois esclarecem plenamente a questão suscitada pelos Impugnantes.

Assim, em relação aos pneus novos, constata-se que não houve o recolhimento do imposto sobre toda a cadeia da mercadoria, uma vez que a aquisição efetuada pela Impugnante/Autuada deu-se para consumo próprio e não para revenda. Portanto, não há que se falar em recolhimento do imposto por substituição tributária nas operações anteriores com a mercadoria.

Ademais, no tocante aos pneus usados, ainda que tivesse ocorrido o recolhimento do ICMS/ST, convém destacar que a mercadoria que retorna ao mercado para revenda constitui-se em objeto de um novo fato gerador sujeito ao ICMS em operação mercantil completamente diferente da mercadoria nova que fora sujeita ao regime de substituição tributária.

Nesse sentido, assim decidiu o STJ no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.023.214 - SC (2008/0011507-9):

**EMENTA**

**TRIBUTÁRIO – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VENDA DE VEÍCULO USADO – AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. INEXISTE PREVISÃO LEGAL PARA A COMPENSAÇÃO DE SUPOSTO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, DECORRENTE DO PAGAMENTO DO ICMS A MAIOR POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EM OPERAÇÃO MERCANTIL QUE ENVOLVA A REVENDA DE VEÍCULOS USADOS.

2. O VEÍCULO USADO AO RETORNAR AO MERCADO PARA REVENDA CONSTITUI OBJETO DE UM NOVO FATO GERADOR SUJEITO AO ICMS EM OPERAÇÃO TRIBUTÁRIA COMPLETAMENTE DIFERENTE DA VENDA DO VEÍCULO "ZERO QUILOMETRO" SUJEITO AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

3. PRECEDENTE: RESP 834.266/SC, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 24.6.2008, DJE 4.8.2008.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

Corroborando o entendimento, ora externado, a seguinte resposta de Consulta de Contribuintes exarada pela então Superintendência de Legislação Tributária da SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 211/99

(MG de 28/12/99)

PTA Nº 16.000000030423-04

CONSULENTE: BF Transportes Ltda.

ORIGEM: Betim - Minas Gerais

ASSUNTO:

VENDA DE MERCADORIAS E BENS USADOS - Nos termos do art. 2º, VI do RICMS/96, ocorre o fato gerador do ICMS nas saídas de mercadorias, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte do imposto mencionado.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente é transportadora regularmente inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, sendo optante pelo crédito presumido em substituição ao seu direito de crédito pelas entradas de mercadorias a serem utilizadas na prestação de serviço de transporte.

Assim, não se credita do ICMS constante das notas fiscais relativas à aquisição de pneus para consumo nos veículos de sua frota, já gravados por substituição tributária, bem como referentes à aquisição de material de uso e consumo.

Informa que após o uso dessas mercadorias e bens e até mesmo após a renovação dos pneus, por terceiros, através de recauchutagem, vende-os ao mercado como USADOS com a tributação integral do ICMS.

Face à natureza de USADOS desses pneus, gravados até o consumidor final pela substituição tributária e o fato de os bens e mercadorias de consumo terem sido utilizados sem que tenha havido apropriação do crédito em razão de sua opção pelo crédito presumido, formula a seguinte

CONSULTA:

1 - Deve ser tributada a operação de venda de pneus USADOS, efetuada pelo próprio contribuinte usuário do mesmo, bem como a venda de bens e mercadorias usadas?

2 - Sendo positiva a resposta, qual seria a alíquota e a base de cálculo aplicáveis?

3 - Sendo tributada a operação, é possível se creditar do ICMS da operação anterior, seja relativo a operação própria ou a substituição tributária?

4 - Caso negativa a resposta ao item 1, é possível a restituição dos valores pagos?

RESPOSTA:

1- As saídas de mercadorias ou bens, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte do imposto, constituem-se em fato gerador do ICMS, por força do art. 2º, VI do RICMS/96, havendo, na legislação, disposição expressa de não-incidência do imposto, apenas para as saídas de bens do ativo permanente do estabelecimento, assim considerado aquele imobilizado pelo prazo mínimo de 12 meses, e após o uso normal a que era destinado (art. 5º, XII do RICMS/96)

2- A correta aplicação de alíquotas vincula-se à destinação dada à mercadoria, devendo a Consulente reportar-se ao art. 43 do diploma legal acima mencionado. A base de cálculo a ser adotada corresponderá ao valor da operação realizada.

3- Não. O critério do crédito presumido do imposto destina-se a substituir as operações de crédito a serem operacionalizadas pelo contribuinte por ele optante, não sendo, então, um excludente do direito ao crédito

do imposto. Dessa forma, a Consulente mostra-se equivocada ao assegurar que o crédito relativo às mercadorias por ela adquiridas não foram apropriadas em razão de sua opção pelo crédito presumido.

Assim, caso prevalecesse a intenção da Consulente de efetuar o crédito no momento das saídas das mercadorias usadas, estaria sendo admitida a dupla apropriação de um único crédito.

4- Prejudicada.

DOET/SLT/SEF, 23 de dezembro de 1999.

Pelo exposto, a infração encontra-se caracterizada e os argumentos impugnatórios não são suficientes para refutar o lançamento. Assim, corretas as exigências do imposto, da multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - .....  
XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;  
.....

**Item 02 do Auto de Infração – Prestações de Serviço de Transporte Desacobertadas**

Cuida este item do lançamento da acusação fiscal de prestações de serviço de transporte desacobertadas de documento fiscal, tendo em vista a constatação da manutenção no Passivo (Conta Fornecedores), no final do exercício de 2013, de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada.

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”.

Conveniente destacar que a existência de Passivo Fictício na contabilidade pode ter duas origens possíveis:

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

A Fiscalização analisou a escrita contábil da Impugnante/Autuada e a intimou a apresentar relação e cópia dos títulos/duplicatas que representassem os saldos da conta “Fornecedores” no período auditado (fls. 40/53). Contudo, não foram apresentados quaisquer documentos, tendo a Impugnante/Autuada quedando-se inerte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que o Fisco também intimou o fornecedor da Impugnante/Autuada, identificado à fl. 54, para que ele informasse o saldo em aberto, em 31 de dezembro de 2013, de duplicatas a receber referente à empresa autuada. Referido fornecedor apresentou informação de que o saldo a receber da empresa autuada era de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais), em 31 de dezembro de 2013, enquanto na contabilidade da empresa autuada constava R\$ 151.492,00 (cento e cinquenta e um mil, quatrocentos e noventa e dois reais) para a mesma data, sendo objeto da autuação, portanto, a diferença entre esses valores.

Os Impugnantes poderiam ter demonstrado documentalmente a correção do valor lançado na contabilidade da empresa.

Como a Contribuinte não apresentou documentos que comprovassem os valores mantidos na conta Fornecedores, o Fisco concluiu tratar de omissão de receitas, ou seja, prestações de serviço de transporte desacobertadas de documentação fiscal, presunção esta autorizada pelo disposto no art. 194, § 3º do RICMS/02.

Os Impugnantes alegam que não houve demonstração pelo Fisco da omissão de saídas, tendo se baseado em mera presunção para compor o crédito tributário autuado e que não foram seguidos os procedimentos para tal mister.

Entretanto, tais argumentos não podem ser acatados, principalmente tendo em vista que a matéria em questão encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira à qual o Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em sua apreciação do lançamento.

No âmbito estadual, dispõe o art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e o art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

### **Lei n.º 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.

..... (grifos não constam do original)

Já a legislação federal assim trata a omissão de receitas em epígrafe:

**RIR/05, aprovado pelo 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.

.....(grifos não constam do original)

**Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

**Seção IV**

**Omissão de Receita**

**Falta de Escrituração de Pagamentos**

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

.....(grifos não constam do original)

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 prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Assim, cabe à Impugnante/Autuada o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando, no caso, quais obrigações correspondem os valores lançados no passivo.

Nesta toada, cumpre destacar que é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, 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.

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.

No caso concreto, o Fisco partiu da manutenção de saldos, em conta do passivo, de obrigações inexistentes, para concluir que tais valores se referem a prestações de serviço desacobertadas de documento fiscal.

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 a manutenção no Passivo de obrigações inexistentes.

Destarte, 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 consta nas decisões adiante:

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

---

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

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

---

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

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

Poderia a Impugnante/Autuada 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais- RPTA, 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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestação de serviço desacombertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Por oportuno, esclareça-se que a conta contábil Fornecedores, conta esta componente do grupo Passivo Circulante, representa as obrigações com fornecedores. Portanto, para se comprovar a exigibilidade faz-se necessária a apresentação de documentos hábeis e idôneos que atestem a realização de compras e, no caso, que os títulos/duplicatas estavam em aberto no período fiscalizado, conforme consta na escrita contábil.

Entretanto, tais comprovações não vieram aos autos, restando caracterizada a irregularidade em exame.

Vale dizer que o ICMS foi exigido com a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), obedecendo ao disposto no art. 12, § 71, inciso I, da Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 12 .....

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante. (Grifos acrescidos).

Como pode ser visto da clara regra exposta no art. 12, § 71 da Lei n.º 6.763/75, acima transcrito, a alíquota de 18% (dezoito por cento) se aplica aos lançamentos nos quais o valor das prestações é arbitrado pela autoridade fiscal (art. 51 da Lei n.º 6.763/75) ou amparado nas presunções legais de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, conforme autorização prevista na Lei n.º 6.763/75 (art. 49, § 2º), que é o caso da irregularidade em exame.

Portanto, corretas as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

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.

A Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, também foi exigida corretamente, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da prestação, conforme o disposto no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

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;

.....

### **Item 03 do Auto de Infração - Prestações de Serviço de Transporte Desacobertadas**

Este item do lançamento refere-se à acusação fiscal de prestações de serviço de transporte desacobertadas de documento fiscal pela qual exige-se ICMS e as 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".

O Fisco chegou a tal imputação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 194, § 3º, da Parte Geral do RICMS/02 e art. 287 do Decreto Federal n.º 3.000/99 e art. 42 da Lei Federal n.º 9.430/96, tendo em vista as seguintes constatações:

**- ingressos de recursos em contas bancárias não lançados na contabilidade, em relação aos quais a Impugnante/Autuada, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos (Anexo III de fls. 122/123 e anexos de fls. 124/186).**

Conforme consta do referido demonstrativo (Anexo III), as rubricas objeto da autuação referem-se a transferências em dinheiro recebidas, depósito em dinheiro, TED - cred. em conta e depósito de cheque.

**- ingressos de recursos lançados nas contas contábeis "Caixa" e "Bancos", sem a comprovação da origem, após regular intimação (Anexo IV de fls. 187/189 e anexos de fls. 190/193).**

Conforme consta do referido demonstrativo (Anexo IV), as rubricas objeto da autuação referem-se a recebimentos diversos, valores de cheques a compensar,

empréstimos recebidos, cheques devolvidos, pagamentos diversos, saques, registrados nas contas contábeis Caixa e Bancos.

- **ingressos de recursos nas contas contábeis "Caixa" e "Bancos" referentes a empréstimos sem a comprovação da origem (Anexo V de fls. 194/197 e anexos de fls. 198/943).**

Conforme consta do referido demonstrativo (Anexo V), as rubricas objeto da autuação referem-se a empréstimos supostamente obtidos pela empresa autuada lançados em sua escrita contábil.

A Fiscalização analisou, para determinação da receita omitida, os ingressos de recursos financeiros individualmente, efetuando sua soma para determinação do imposto a exigir mensalmente, conforme se depreende dos demonstrativos retro.

Conforme já abordado, a matéria em questão encontra-se posta na legislação tributária mineira, acima reproduzida, e também na legislação federal da seguinte forma:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

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

**RIR/2005, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99**

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.

.....  
Depósitos Bancários

Art. 287. **Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações** (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, § 1º).

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, § 2º).

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, inciso I).

(Grifos acrescidos).

Repita-se, pela importância, que se considera como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Assim, as presunções legais *juris tantum*, após cumpridos os requisitos para seu acionamento, 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 decisões reiteradas deste Conselho de Contribuintes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que foram apresentados, ao Fisco, pela Impugnante/Autuada, os contratos de mútuos de fls. 202/258 referentes a parte dos empréstimos lançados em sua contabilidade, tendo como mutuantes as empresas de seu mesmo grupo, Moderna Florestal Cultivo de Eucalipto Ltda. e Moderna Auto Posto Ltda..

Contudo, referidos contratos não se encontram acompanhados da comprovação da transferência dos recursos financeiros das empresas supostamente mutuantes para a Impugnante/Autuada, bem como a capacidade financeira deles para realizar o negócio, incidindo, portanto, a regra contida no art. 194, § 3º, da Parte Geral do RICMS/02.

Conforme entendimento consagrado em decisões deste Conselho de Contribuintes, a apresentação do contrato de mútuo, por si só, não basta para elidir a presunção de omissão de receitas, porque não prova nem a origem nem a efetiva entrega dos recursos.

Conveniente destacar que os supostos empréstimos lançados na contabilidade da Impugnante/Autuada perfazem o montante na casa de milhões e não foi apresentado sequer um comprovante bancário referente a transferência desses recursos financeiros dos supostos mutuantes.

Não fazendo prova da efetividade dos repasses dos ingressos, aplica-se ao caso a máxima exposta pela Conselheira do CARF, Selene Ferreira de Moraes, que assim trata a matéria:

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

Portanto, poderiam os Impugnantes elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do repasse dos recursos financeiros dos supostos mutuantes para a Impugnante/Autuada. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA/MG, *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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

---

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

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE O SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

---

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

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

.....  
Como mencionado, no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais a matéria encontra-se pacificada, com centenas de julgados. Confira-se, por exemplo, as seguintes decisões:

ACÓRDÃO N.º 18.969/10/2ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NA CONTA "CAIXA" DA ORA IMPUGNANTE, FATO ESTE QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DADA A AUSÊNCIA DE PROVAS EM CONTRÁRIO, DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.255/14/3ª

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CONTA "CAIXA"/"BANCOS". CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NAS CONTAS "CAIXA E BANCOS", O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 194, § 3º, PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – PASSIVO FICTÍCIO. CONSTATADA A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES QUITADAS E NÃO CONTABILIZADAS, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME DISPOSTO NO § 3º DO ART. 194 DO RICMS/02, RESULTANDO NAS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NA ALÍNEA "A" DO INCISO II DO ART. 55, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. EXCLUSÃO DAS EXIGÊNCIAS QUANDO COMPROVADA A CONTABILIZAÇÃO OU NÃO COMPROVADO O EFETIVO PAGAMENTO DA OBRIGAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Da mesma forma, não foram apresentados pela Impugnante/Autuada documentos comprobatórios das origens dos recursos no tocante aos lançamentos em contas bancárias não contabilizadas (Anexo III de fls. 122/123). Assim, a Fiscalização agiu conforme disposto na legislação tributária ao concluiu tratar de prestações de serviço de transporte desacobertas de documentação fiscal. Lembre-se que esta presunção está autorizada pelo disposto no art. 194, § 3º, da Parte Geral do RICMS/02.

Quanto aos ingressos de recursos lançados nas contas contábeis "Caixa" e "Bancos", sem a comprovação da origem, após regular intimação (Anexo IV de fls. 187/189), constata-se que as rubricas objeto da autuação referem-se a recebimentos diversos, valores de cheques a compensar, empréstimos recebidos, cheques devolvidos, pagamentos diversos, saques, registrados nas contas contábeis Caixa e Bancos.

Verifica-se a impossibilidade de que os recursos financeiros relativos a cheques compensados, cheques devolvidos e pagamentos diversos, dentre outros, tenham sido sacados no Banco para suprimento da "conta caixa".



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, vale destacar que a jurisprudência deste Conselho e de outros Conselhos (CARF) é firme no sentido de que a compensação bancária pressupõe 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 que serviram para pagamentos não poderiam suprir a “conta caixa”.

Caso o contribuinte opte pela escrituração de cheques compensados e/ou 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 comprovação não veio aos autos.

Tem-se, por exemplo, 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, pois não se contabilizou as supostas despesas pagas com esses cheques. Ex.: Sai recurso referente a cheque compensado da conta contábil “Bancos” 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 Autuada com destino a contas de terceiros, assim tais recursos não podem suprir o Caixa da empresa, conforme entendimento constante em várias decisões deste Conselho de Contribuintes, a título de exemplo, cita-se o Acórdão nº 21.559/14/1ª.

Por fim, quanto ao pleito da Defesa de que sejam abatidos os valores exigidos nos PTAs de n.ºs 01.0000657347-08 e 01.0000654137-82 (cópias às fls. 1.000/1.028), de mesma sujeição passiva dos presentes autos, sob a alegação de haver “dupla cobrança” de imposto em relação aos itens 02 e 03 deste AI, verifica-se não prosperar a tese aludida pela Defesa.

Isso porque, em relação ao PTA n.º 01.000657347-08, sequer há coincidência entre o período nele autuado (exercícios de 2012, 2014 e 2015 – vide demonstrativo do crédito tributário de fls. 1.001/1.003) e o período autuado nos itens 02 e 03 do presente lançamento (final do exercício de 2013 e exercícios de 2013 e 2016, respectivamente). Examine-se:

Acórdão: 22.766/17/1ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000657347-08

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA - SOLIDARIEDADE PARCIAL - IMPOSSIBILIDADE - ELEIÇÃO ERRÔNEA. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE, NA CONDIÇÃO DE CO-DEVEDOR SOLIDÁRIO, A PESSOA QUE NÃO FIGURAVA COMO RESPONSÁVEL PELA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL EM TODO O PERÍODO AUTUADO. TENDO PRESENTE A DISCIPLINA LEGAL DE REGÊNCIA DO INSTITUTO DA SOLIDARIEDADE NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – ART. 124 E ART. 125 –

INCABÍVEL A SUA MANUTENÇÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DO COBRIGADO, SÓCIO-ADMINISTRADOR DA EMPRESA AUTUADA, PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUAL É RESPONSÁVEL PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III, DO CTN, E ART. 21, § 2º, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS REALIZADOS. CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NA CONTA CAIXA E NOS LIVROS CONTÁBEIS, O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, BEM COMO A FALTA ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS REALIZADOS, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §§ 1º E 2º, DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 194, § 3º, DO RICMS/02 E ART. 281 DO RIR (DECRETO FEDERAL Nº 3000/99). CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

#### RELATÓRIO

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL, **NOS EXERCÍCIOS DE 2012, 2014 E 2015**, EM FACE DE PRESUNÇÃO LEGAL CONTIDA NO ART. 49, §§ 1º E 2º, DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 194, § 3º, DO RICMS/02 E ART. 281 DO DECRETO FEDERAL Nº 3.000/99.

A PRESUNÇÃO LEGAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL ESTÁ EMBASADA NA OCORRÊNCIA DE SUPRIMENTO INDEVIDO DA CONTA CAIXA E EQUIVALENTES EM RAZÃO DE INGRESSOS DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS (ANEXO I – FLS. 08/09) E NA SIMULAÇÃO DE DESCONTOS FINANCEIROS OBTIDOS, RELACIONADOS NO ANEXO II (FLS. 10/14), SENDO QUE AS OBRIGAÇÕES A QUE SE REFEREM FORAM TOTALMENTE LIQUIDADAS, SEM O REFERIDO DESCONTO.

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

EXIGE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

.....

Quanto ao PTA n.º 01.000654137-82, constata-se que a maior parte das irregularidades nele constantes não se referem a prestações/operações desacobertadas de documentação fiscal, exceto em relação às saídas de pneus/veículos/equipamentos desacobertadas de documentação fiscal apuradas conforme registros contábeis dos recebimentos das vendas (vide demonstrativo do crédito tributário de fl. 1.013, ocorrência 1019999 – exercícios autuados: 2014, 2015 e 2016), conforme excertos do Acórdão a seguir reproduzidos:

ACÓRDÃO: 22.633/17/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000654137-82

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA DEIXOU DE REGISTRAR NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD/SPED CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE ELETRÔNICOS - CT-E, DE SUA EMISSÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO I, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONSTATOU-SE A FALTA DE REGISTRO NA EFD/SPED DOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE ELETRÔNICOS - CT-E, EMITIDOS PELA AUTUADA. CORRETAS A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONSTATOU-SE A FALTA DE DESTAQUE DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO E DO ICMS NOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE ELETRÔNICOS - CT-E, EMITIDOS PELA AUTUADA, RELATIVOS A PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 55, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA. CONSTATOU-SE A SAÍDA DE MERCADORIAS (PNEUS/VEÍCULOS/EQUIPAMENTOS)

DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II E ALÍNEA, "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA. CONSTATOU-SE A SAÍDA DE MERCADORIAS (VEÍCULOS) DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. ACUSAÇÃO FISCAL DE UTILIZAÇÃO DE CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE IDEOLOGICAMENTE FALSOS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 39, § 4º, INCISO II, SUBALÍNEAS "A.3" E "A.6", DA LEI Nº 6.763/75. CORRETA A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXI, DESTA MESMA LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

.....  
A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES APURADAS NOS EXERCÍCIOS DE 2012 A 2016:

1 - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD/SPED DE CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE ELETRÔNICOS - CT-E, EMITIDOS PELA AUTUADA, RELATIVOS AOS MESES DE MAIO, JULHO, AGOSTO DE 2012, FEVEREIRO, ABRIL, JULHO, AGOSTO E DEZEMBRO DE 2013, RELACIONADOS NO ANEXO I DE FLS. 29.

EXIGEM-SE ICMS (ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 7% E 12%, COM APLICAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 75, INCISO V, DO RICMS/02), MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO I, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

2 - FALTA DE REGISTRO NA EFD/SPED DOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE ELETRÔNICOS - CT-E, EMITIDOS PELA AUTUADA, RELACIONADOS NO ANEXO II – FLS. 30/37.

EXIGE-SE A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75.

3 - FALTA DE DESTAQUE DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO E DO ICMS NOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE ELETRÔNICOS - CT-E, EMITIDOS PELA AUTUADA, RELATIVOS A PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO (BA, SP E DF), NOS MESES DE DEZEMBRO DE

2013, AGOSTO E DEZEMBRO DE 2014, JANEIRO E MARÇO DE 2015, RELACIONADOS NO ANEXO III DE FLS. 38.

EXIGEM-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 55, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

4 - SAÍDA DE PNEUS DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, LISTADOS NO ANEXO IV DE FLS. 39, CONFORME LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL – ECD/SPED, REFERENTES AOS RECEBIMENTOS FINANCEIROS AUFERIDOS PELA AUTUADA EM RAZÃO DA COMERCIALIZAÇÃO DOS MENCIONADOS PRODUTOS.

EXIGEM-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA, “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

5 - SAÍDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL DE VEÍCULOS E SEMI-REBOQUES, RELACIONADOS NO ANEXO V DE FLS. 40 E CONFORME COMPROVAM AS TELAS DE PESQUISA “HISTÓRICO DE PROPRIETÁRIO – DETRAN”, NAS QUAIS CONSTAM OS REGISTROS DAS REFERIDAS VENDAS (FLS. 41/77).

NO TOCANTE AOS VEÍCULOS COM MENOS DE 12 (DOZE) MESES DE UTILIZAÇÃO PELO ESTABELECIMENTO AUTUADO E QUE SE ENCONTRAVAM EM NOME DESTA, EXIGEM-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

QUANTO AOS VEÍCULOS COM MAIS DE 12 (DOZE) MESES DE UTILIZAÇÃO PELO ESTABELECIMENTO AUTUADO, EXIGE-SE APENAS A REFERIDA PENALIDADE ISOLADA.

6 - UTILIZAÇÃO DE CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE IDEOLOGICAMENTE FALSOS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 39, § 4º, INCISO II, SUBALÍNEAS “A.3” E “A.6”, DA LEI Nº 6.763/75, LISTADOS NO ANEXO VI DE FLS. 78/80 E DOCUMENTOS CORRELATOS ÀS FLS. 81/338.

REFERIDOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTES FORAM EMITIDOS POR CONTRIBUINTE INSCRITO, PORÉM SEM ESTABELECIMENTO OU NÃO CORRESPONDEM A REAL E EFETIVA UTILIZAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE.

EXIGE-SE A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXI, DA LEI Nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como mencionado, as prestações desacobertadas de documentação fiscal a que se referem os itens 02 e 03 do Auto de Infração em exame referem-se ao final do exercício de 2013 (item 02) e exercícios de 2013 e 2016, respectivamente.

No PTA n.º 01.000654137-82, as “operações” desacobertadas de documento fiscal referem-se aos exercícios de 2014, 2015 e 2016.

Não obstante haver coincidência entre o período autuado entre o item 03 deste Auto de Infração e o PTA n.º 01.000654137-82, em relação ao exercício de 2016, constata-se que os valores dos lançamentos autuados não coincidem.

Nesse sentido, destaca-se que no PTA n.º 01.000654137-82 foram objeto da autuação as vendas dos seguintes veículos no exercício de 2016 (vide demonstrativo de apuração de fl. 1.026):

- venda de veículo no dia 24 de fevereiro de 2016, no valor de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais);
- venda de veículo no dia 24 de fevereiro de 2016, no valor de R\$ 90.000,00 (noventa mil reais);
- venda de veículo no dia 22 de julho de 2016, no valor de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais).

Do cotejo dos valores retro objeto de autuação no PTA n.º 01.000654137-82 com os lançamentos contábeis/bancários objeto do item 03 do Auto de Infração em análise – exercício de 2016 (fls. 188/189), verifica-se, inequivocamente, não haver coincidência de data e valor entre as rubricas autuadas.

Dessa forma, não se vislumbra a alegada dupla tributação mencionada pelos Defendentes.

Também não tem o condão de afastar as irregularidades em exame a alegação dos Impugnantes no sentido de que o titular de conta bancária pode receber por meio de depósitos, TED, DOC, etc. valores correspondentes a fatos que não se configuram geradores de ICMS (por ex.: pagamentos referentes a vendas de imóveis, à promessa de venda para entrega futura, ou mesmo um adiantamento para fechamento de negócio futuro). Efetivamente, tal pode ocorrer, é inegável. Contudo, caberia a Impugnante/Autuada demonstrar a ocorrência de tal ato, pois apenas ela poderia fazê-lo uma vez que para comprovação seria necessária a juntada de documentos a ela pertinentes e referentes a sua escrita contábil.

Reforça-se aqui que, tratando-se o caso dos autos de presunção *juris tantum* e comprovado o fato previsto na norma, cabe ao Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária comprovar a não ocorrência da infração presumida (prestações de serviço desacobertadas de documento fiscal), o que não se desincumbiram os Impugnantes.

Ademais, como a Impugnante/Autuada exerce atividade que se configura fato gerador de ICMS (prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas), certo que em suas contas bancárias transitam recursos financeiros oriundos de suas atividades sociais, salvo prova em contrário a cargo do Sujeito Passivo.

O ICMS foi exigido corretamente com a aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme o disposto no art. 12, § 71, inciso I, da Lei n.º 6.763/75, anteriormente transcrito.

Assim, 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”.

**Item 04 do Auto de Infração - Falta de consignação nas DAPIs dos valores relativos às prestações de serviços efetuadas:**

Versa este item do lançamento sobre a falta de consignação nas DAPIs dos valores relativos às prestações de serviços efetuadas, tendo em vista que referido demonstrativo encontrava-se com as informações "zeradas", nos meses de setembro de 2016 e abril de 2017.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75, equivalente a 500 (quinhentas) UFEMGs por período:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

500 (quinhentas) UFEMGs;

.....

Em sua peça de defesa os Impugnantes não apresentaram argumentos específicos quanto a este item.

Desta forma, diante do fato de que a infração é objetiva e a conduta descrita na norma acima transcrita encontra-se demonstrada nos autos, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75.

**Item 05 do Auto de Infração – Falta de atendimento a intimação:**

Trata este item do lançamento acerca da falta de atendimento às Intimações Fiscais de n.ºs 08 e 12.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a", da Lei n.º 6.763/75, equivalente a 1.000 UFEMGs por intimação:

Art. 54 - .....

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, **deixar de entregar ou exibir ao Fisco**, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias demonstrações de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

..... (grifos apostos)

Também neste caso os Impugnantes não apresentaram argumentos específicos quanto em sua peça de defesa de modo a refutar a imputação fiscal.

Portanto, sendo a infração objetiva e encontrando-se demonstrada nos autos, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75, que deve ser mantida.

### **Item 06 do Auto de Infração – Saída de uma carregadeira descoberta de documentação fiscal**

Acusação fiscal de saída de mercadoria (carregadeira) sem acobertamento fiscal, cujo recebimento foi lançado na contabilidade da empresa em 22 de abril de 2013 (lançamento n.º 09261) - fl. 20.

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”.

A mercadoria usada que retorna ao mercado para revenda constitui-se em objeto de um novo fato gerador sujeito ao ICMS em operação mercantil completamente diferente da mercadoria nova que fora sujeita ao regime de substituição tributária.

Conforme resposta de consulta de contribuinte retrotranscrita, as saídas de mercadorias ou bens, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte do imposto, constituem-se em fato gerador do ICMS, por força do art. 2º, inciso VI, do RICMS/02 (dispositivo legal vigente no período autuado), havendo, na legislação, disposição expressa de não-incidência do imposto, apenas para as saídas de bens do ativo permanente do estabelecimento, assim considerado aquele imobilizado pelo prazo mínimo de 12 meses, e após o uso normal a que era destinado (art. 5º, inciso XII, do RICMS/02), prova esta não trazida aos autos pela Defesa.

Registra-se que a operação autuada não faz jus à redução da base de cálculo do imposto prevista no Anexo IV do RICMS/02, item 10, pois tal benesse não se aplica à operação desacobertada de documentação fiscal, conforme subitem 10.3 do referido anexo. Confira-se:

#### ANEXO IV DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

##### PARTE 1 DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

<b>Item</b>	<b>Hipóteses/ Condições</b>
10.3	O benefício não se aplica à mercadoria: a) cuja entrada e saída não se realizarem mediante emissão de documento fiscal próprio ou se este não for escriturado nos livros fiscais;



Destaca-se que consta dos autos que a irregularidade em exame foi apurada nos lançamentos contábeis da Escrituração Contábil Digital – ECD/SPED, referentes ao recebimento financeiro auferido pela Impugnante/Autuada em razão da comercialização do equipamento.

Assim, verifica-se que a irregularidade foi apurada com base exclusivamente nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, portanto, a Fiscalização aplicou, corretamente, a atenuante da penalidade exigida prevista na alínea “a”, do art. 55, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

Quanto a este tópico do lançamento os Impugnantes também não apresentaram defesa específica.

Diante do exposto, corretas as exigências fiscais.

Convém registrar que este Conselho de Contribuintes já se posicionou no mesmo sentido, ora externado, quando da análise de PTA de mesma sujeição passiva dos presentes autos, conforme Acórdão n.º 22.633/17/1ª.

**Inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária**

Por fim, cumpre verificar a sujeição passiva constante do Auto de Infração em análise.

Além da empresa autuada, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o seu sócio-administrador nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional c/c o art. 21, §2º, II, da Lei n.º 6.763/75 e Portaria SRE n.º 148/2015 que assim dispõem:

**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 n.º 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.  
.....

Questionam os Defendentes que a Fiscalização não fundamentou a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, pois não há descrição de ato algum que tenha sido praticado pelo Coobrigado que poderia caracterizar excesso de poderes e infração de lei ou contrato social da sociedade.

Contudo, 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, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ 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 prestações de serviço desacobertadas de documentação fiscal e demais acusações fiscais, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamentam a inclusão dele no polo passivo da obrigação tributária.

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.

Reitera-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária das pessoas arroladas no Auto de Infração está prescrita na Lei n.º 6.763/75, em conformidade com os requisitos do Código Tributário Nacional.

Diferente do entendimento traçado na peça impugnatória, 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)

EMENTA: EMENTA: APELAÇÃO - CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, V, DA LEI Nº 8.137/90) - PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA - LAPSO TEMPORAL NECESSÁRIO NÃO TRANSCORRIDO - NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DE SIGILO FISCAL - INOCORRÊNCIA - FORNECIMENTO OBRIGATÓRIO PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO - NULIDADE DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS - INOCORRÊNCIA - NULIDADE DO FEITO POR AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS DO ACUSADO NA DENÚNCIA - INOCORRÊNCIA - PREENCHIMENTO DAS FORMALIDADES E REQUISITOS DO ART. 41, DO CPP - PRELIMINARES REJEITADAS - MÉRITO - AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS - ABSOLVIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE DOLO - INOCORRÊNCIA - CONDENAÇÃO MANTIDA - ALTERAÇÃO DAS PENAS RESTRITIVAS DE DIREITO FIXADAS NA SENTENÇA - INVIABILIDADE - ISENÇÃO DO PAGAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS - IMPOSSIBILIDADE.

.....  
- NÃO HÁ FALAR EM ABSOLVIÇÃO DO ACUSADO QUE DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS DE MERCADORIAS VENDIDAS, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS AOS COFRES PÚBLICOS.

**- RESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE O AGENTE, NA CONDIÇÃO DE ADMINISTRADOR DA EMPRESA, VENDEU MERCADORIAS SEM EMITIR AS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS, AO LONGO DE UM EXTENSO PERÍODO DE TEMPO, RESTA EVIDENCIADO O DOLO EM SUA CONDUTA, IMPONDO-SE A CONDENAÇÃO PELA PRÁTICA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.**

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

.....  
(TJMG - APELAÇÃO CRIMINAL 1.0079.14.011858-3/001,  
RELATOR(A): DES.(A) AGOSTINHO GOMES DE AZEVEDO , 7ª  
CÂMARA CRIMINAL, JULGAMENTO EM 07/10/2015,  
PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/10/2015)

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

Por fim, cumpre registrar que o Fisco observou para a lavratura do Auto de Infração as disposições legais pertinentes e 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 n.º 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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;

.....  
Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Valdir Rodrigues e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 25 de abril de 2018.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**