

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.376/20/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001361075-22	
Impugnação:	40.010148960-95	
Impugnante:	Aguiar Correa de Paiva Neto	
	IE: 439029748.00-26	
Coobrigado:	Aguiar Correa de Paiva Neto	
	CPF: 381.630.806-63	
Origem:	DF/UBÁ	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências do 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no período de 01/01/15 a 31/12/17, face à existência de recursos não comprovados na conta Caixa, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exige-se 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.

Instruem os autos, entres outros os seguintes documentos: Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/12), Auto de Infração (fls. 13/17), Relatório Fiscal (fls. 18/22); cópias de extratos bancários (fls. 77/186); planilha com recursos sem comprovação de origem (fls. 187/193); Livro Razão Analítico de 2015 a 2017 (mídia de fls. 194).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 198/204.

Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 227/230, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 237/243, opina, pela procedência lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de 01/01/15 a 31/12/17, face à existência de recursos não comprovados na conta Caixa, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exige-se 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.

Foi incluído, como Coobrigado, no polo passivo da obrigação tributária, o titular da empresa individual, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Constatou-se, mediante a conferência dos lançamentos contábeis constantes do livro Razão, a existência de recursos lançados como suprimentos de Caixa em contrapartida da conta Bancos, informados como “saques”.

Após análise dos extratos bancários das contas correntes de titularidade da Autuada (CEF, Bradesco e Itaú), verificou-se que parte desses lançamentos não correspondiam efetivamente a saques bancários, estando tais operações identificadas nos extratos bancários como pagamentos, transferências, cheque compensado, envio de TEV, DOC, TED, TBI, dentre outros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada foi intimada a identificar e comprovar a origem dos valores lançados a débito da conta "Caixa" (fls. 03/11), tendo comprovado apenas parcialmente.

Os valores lançados como suprimento de caixa que não tiveram sua origem comprovada foram considerados recursos sem comprovação de origem, presumindo-se, portanto, saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, valores estes relacionados no Anexo VI (fls. 187/193).

A acusação fiscal baseia nos dispositivos contidos no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 194, § 3º do RICMS/02. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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

[...]

§ 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:

[...]

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

(...) (Grifou-se)

O Decreto nº 3.000/99, alterado pelo Decreto nº 9580/18, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

RIR/99 (Decreto 3.000/99), alterado pelo Decreto nº 9580/18

Art. 293. 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; ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

A Impugnante anexa às fls. 202/203, quadros da movimentação financeira de compra e venda dos exercícios de 2015 a 2017, bem como o ICMS pago e argui que ao analisar o Auto de Infração “deve-se considerar o histórico da empresa e a movimentação de entradas de matéria prima e a saída de produtos”, os quais estão comprovados mediante a apresentação do Relatório “Resumo Anual de Operações e Prestações por Código Fiscal/alíquotas ICMS”, anexo às fls. 205/210 dos autos.

Reconhece que *“é comum que haja movimentação em sua conta corrente de numerários oriundos de negócios alheios às atividades da empresa, como por exemplo uma importância sacada em conta corrente em alguns casos volta a ser depositada na mesma conta causando movimentação sem a tão exigida contrapartida”*.

Por outro lado, aduz o Fisco que a movimentação financeira das operações da Autuada não tem relação com o objeto da autuação que é a existência de recursos sem comprovação de origem na conta Caixa, presumindo-se, então, saídas desacobertas de documentação fiscal. Discorre que na formação da base de cálculo o Fisco, em momento algum, arbitrou valores, mas apurou com base nos documentos e livros contábeis da própria Autuada.

Conclui que as movimentações de compras, vendas e ICMS recolhido da Autuada não possuem qualquer relevância no que diz respeito à base de cálculo do presente PTA.

Destaca ainda o Fisco que a Impugnante, em momento algum contesta a metodologia da auditoria, que apurou a entrada de recursos sem origem legal no Caixa.

De fato, a simples demonstração da movimentação de compras e vendas da Autuada não tem o condão de afastar a presunção de saídas desacobertas de documentação fiscal, aplicada com base no § 3º do art. 194 do RICMS/02.

No caso dos autos, constata-se que os diversos lançamentos a débito da conta Caixa (pagamentos de boletos, pagamento de despesas (telefone, tributos, seguros, etc.), cheques compensados, transações eletrônicas (TEV, TED, DOC, TBI)), os quais foram contabilizados como suprimento da conta com um suposto saque bancário, não foram acompanhados da imediata e correspondente contrapartida a crédito documentando o pagamento efetuado.

É cediço que os cheques liquidados por compensação bancária, necessariamente, são creditados em outra conta bancária, o que significa dizer que foram utilizados para pagamentos de despesas. O mesmo ocorre com as operações eletrônicas (TED, DOC), pois se trata de transferência entre contas bancárias,

inexistindo a possibilidade de a empresa efetuar uma transferência bancária via TED para o caixa da empresa.

Ou sejam os cheques liquidados por meio de compensação bancária e as operações eletrônicas (TED), por sua natureza, não se prestariam ao suprimento do caixa, uma vez que está afastada a possibilidade de saque de numerário.

Dessa forma, restaria a hipótese de lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro, contabiliza-se os cheques, as transferências eletrônicas e os pagamentos a débito na conta “Caixa” ou conta equivalente e a crédito na conta “Bancos” e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” ou conta equivalente e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

Como assim não procedeu a Autuada, aplica-se a presunção prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02.

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

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

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

(...)

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º, do RICMS/02, não se restringe aos casos de “*saldo credor na conta Caixa*”, mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “*Caixa*”.

Portanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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

Diante do exposto, corretas as 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.

A inclusão do titular da empresa individual como responsável coobrigado pelo crédito tributário ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(Grifou-se)

A simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (*saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal*), é um típico ato ilícito, cujo dolo específico decorre de conclusão lógica, pois sendo ilícito o ato e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, afasta-se a hipótese de erro e conclui-se que houve a intenção da prática do ato (dolo específico elementar).

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

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do titular da empresa autuada, com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 04 de março de 2020.

André Barros de Moura
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente