

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.415/20/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001205005-99
Impugnação: 40.010148207-57, 40.010148208-38 (Coob.), 40.010149211-62 (Coob.)
Impugnante: Frigorífico Nossa Senhora da Saúde Ltda
IE: 518050405.00-57
Paulo Merli (Coob.)
CPF: 026.023.006-59
Pedro Merli (Coob.)
CPF: 059.097.836-53
Proc. S. Passivo: José Carlos Nogueira da Silva Cardillo/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

RESPONSABILIDADE – ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. Os Coobrigados, administradores da Autuada, são responsáveis 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 c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA “CAIXA/BANCOS”. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis das Contas Caixa/Bancos e os respectivos 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 nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02. Corretas as exigências de 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência da Escrituração Contábil Digital – ECD e de extratos bancários da Autuada, de recursos ingressados em diversas contas bancárias da empresa, no período de janeiro a dezembro de 2015, contabilmente lançados como provenientes da Conta Caixa, cuja origem não foi comprovada.

Essa irregularidade autoriza a presunção legal 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, combinado com art. 194, § 3º, do RICMS/02 e art. 299 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto nº 9.580/18, que regulamenta o IR (Imposto de Renda), ocasionando falta de recolhimento de ICMS.

Exigências de 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.

Os administradores da empresa, Paulo Merli e Pedro Merli, foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por eles praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O presente processo encontra-se instruído por Auto de Infração – AI (fls. 02/05); Relatório Fiscal (fls. 07/12); Anexo 1 – Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000024854.08 (fls. 13/14); Anexo 2 – Termos de Intimações (fls. 15/78); Anexo 3 – Planilha Lançamentos Razão Contábil (fls. 79/105).

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 125/148, acompanhada dos documentos de fls. 149/239, contra a qual, o Fisco, se manifesta às fls. 241/255.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 263/284, opina pela procedência do lançamento.

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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência da Escrituração Contábil Digital – ECD e de extratos bancários da Autuada, de recursos ingressados em diversas contas bancárias da empresa, no período de janeiro a dezembro de 2015, contabilmente lançados como provenientes da Conta Caixa, cuja origem não foi comprovada.

Essa irregularidade autoriza a presunção legal 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, combinado com art. 194, § 3º, do RICMS/02 e art. 299 do Decreto nº 9.580/18, que regulamenta o IR (Imposto de Renda), ocasionando falta de recolhimento de ICMS.

Exigências de 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.

Os administradores da empresa, Paulo Merli e Pedro Merli, foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por eles praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Conforme detalhado pelo Fisco em “Relatório Fiscal”, a Contribuinte foi intimada (vide fls. 16/78 – Anexo 2 do Auto de Infração) a apresentar a documentação pertinente que comprovasse a origem legal dos recursos ingressados, mediante depósitos de cheques de terceiros, nas contas bancárias Banco Bradesco S/A (código contábil 2), Banco Itaú S/A (código contábil 6), Coop. Crédito Guaxupé e Região Ltda (código contábil 7) e Banco do Brasil (código contábil 8), todos provenientes da Conta Caixa (código contábil 1), relacionados na planilha Lançamentos Razão Contábil, que compõe o Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 80/105).

Na oportunidade, o Fisco esclarece que:

As intimações visaram os lançamentos contábeis escriturados no Razão enviado à Receita Federal na Escrituração Contábil Digital referente a 2015, **cujos históricos não estavam claramente vinculados às operações de saída correspondentes** (ver planilha Lançamentos Razão Contábil no Anexo 3).

Examinando as operações relacionadas a estes lançamentos nos extratos bancários **o Fisco identificou vários depósitos de cheques**. Contabilmente, há o erro de contabilizar no Caixa cheques a serem depositados no futuro. Como é um erro contábil, isso não foi considerado uma irregularidade “tributária” pelo Fisco e não influenciou no trabalho. Mas, contabilizados no “Caixa”, **esses cheques devem possuir uma origem legal, ou seja, estar vinculado a vendas e correspondentes documentos fiscais**. Os cheques que são depositados (saindo do Caixa) se tornam recursos monetários (fungíveis) no momento em que há a compensação bancária. Se não há necessidade de comprovação das origens dos valores em dinheiro saídos do Caixa e depositados nos bancos (pelo fato do dinheiro ser fungível), o mesmo não ocorre quando o depósito for em cheque (infungível). A empresa que detém os cheques, logicamente tem o dever legal de demonstrar os vínculos desses cheques com os clientes que os emitiram e conseqüentemente com as notas fiscais relacionadas. Não há como se alegar a impossibilidade da vinculação dos cheques com as vendas e notas fiscais respectivas. Cheques são títulos de crédito com a identificação exata do emitente. São infungíveis, ao contrário do dinheiro que é fungível. Cheques possuem emitentes plenamente identificados.

(...)

O contribuinte foi intimado a apresentar a **comprovação dos vínculos dos cheques depositados nas contas bancárias, contabilizados como saídas de Caixa, com as vendas e notas fiscais respectivas**. Uma intimação procedimental básica que franqueou

ao contribuinte o amplo direito de demonstrar a regularidade tributária das operações. Em suma, a pergunta a ser respondida pelo contribuinte: Quais são os emitentes dos cheques e conseqüentemente as notas fiscais correspondentes às vendas? **Não foram apresentadas respostas à intimação de forma a provar a vinculação dos valores depositados nas contas bancárias com as respectivas notas fiscais, caso existissem.**

A legislação relativa às presunções legais estabelece que **para haver regularidade, os valores ingressados no “Caixa ou Equivalente” (Disponível) devem possuir origem legal e prova da efetiva entrega (ambas as condições devem ser cumpridas). Há a efetiva entrega nas operações aqui abordadas, mas as origens dos recursos (cheques depositados) não foram comprovadas. Intimada a empresa não vincula os cheques com vendas e respectivas notas fiscais.** Desta forma, os recursos provenientes dos cheques depositados não possuem origem legal comprovada e assim, por presunção legal, são oriundos de receitas omitidas, saídas desacobertadas de documentação fiscal pela legislação tributária.

(destacou-se)

Assim, como a Contribuinte não apresentou a documentação probante de que tais valores depositados (cheques) se vinculam a vendas regulares, com a emissão das respectivas notas fiscais, o Fisco verificou que restou caracterizada a saída desacobertada de documento fiscal (presunção legal), o que levou à lavratura do presente Auto de Infração para as exigências cabíveis.

Para apuração do imposto devido, foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), conforme § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se às fls. 11 dos autos, que foi elaborado a partir dos valores de base de cálculo (somatório mensal dos recursos sem comprovação de origem) apurados na planilha Lançamentos Razão Contábil (Anexo 3 do Auto de Infração).

Em sua Defesa, os Impugnantes alegam:

- que o Fisco comete erro ao entender que a falta de vinculação de nota fiscal emitida, com cada cheque depositado, implica em vendas sem a emissão de notas fiscais.
- que “o que deve ser verificado é o saldo total das contas com o valor total do faturamento declarado, em dado período”.
- que “cheque é título de crédito e, assim, é da sua própria natureza a circulação”, sendo “transmissível”,

na forma do art. 17 da Lei nº 7.357/85 (Lei do Cheque);

- que o estabelecimento autuado localiza-se em “estrada vicinal rural, a mais de vinte quilômetros de estabelecimentos bancários”;

- que é costume, no ramo de atividade da Autuada, o recebimento em dinheiro e em cheques de terceiros, relativo às vendas realizadas;

- que é comum a Autuada pagar seus fornecedores “usando os cheques de terceiros e dinheiro vivo”;

- que a Contribuinte foi vítima de assalto conforme notícia de jornal de 11/06/19;

- que é impossível “fazer a relação direta de cada nota fiscal recebida com cada cheque depositado em suas contas bancárias, posto que raramente recebe cheque emitido pelo cliente para pagamento da totalidade das compras expressa nas notas fiscais”;

- que, “na maioria das vezes, recebe parte do valor em dinheiro, parte em cheques de terceiros e, quando muito, apenas a diferença do dinheiro e cheques de terceiro é representada por cheque emitido pelo próprio cliente comprador”;

- que “não existe obrigação legal” de correlacionar os cheques recebidos com cada nota fiscal emitida;

- que “não existiu saldo credor ou recursos não comprovados na conta caixa ou equivalente”, reiterando que o importante é que os valores disponibilizados em caixa e bancos sejam compatíveis com o faturamento escriturado;

- que, “se os recursos existentes na conta caixa ou equivalente forem comprovados pelos seus saldos (e não individualmente, venda a venda), não existe presunção de saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais”, insistindo na declaração de que “empresa nenhuma tem obrigação legal de relacionar cada depósito bancário feito com cada nota fiscal emitida”;

- que a Contribuinte cumpre as disposições legais contábeis ao lançar em ordem cronológica todas as operações ocorridas e ao classificar o Ativo e o Passivo de acordo com a Lei nº 11.941/09, sempre pelo saldo das respectivas contas;

- refutam a afirmação do Fisco de que há “impropriedade na manutenção, em caixa, de cheques de terceiros”, ao argumento de que, “segundo o pronunciamento técnico PME – Contabilidade para

pequenas e médias empresas emitido pelo CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), deve-se registrar no ativo circulante: d) o ativo for caixa ou equivalente de caixa”;

- que “o volume de faturamento declarado e que resultou no pagamento de ICMS, é compatível, mês a mês, com todas as notas fiscais emitidas no período fiscalizado, (ano de 2015)!”;

- demonstra, mês a mês, em relação ao período autuado, que o valor dos cheques depositados nas contas bancárias, refere-se a um percentual de seu faturamento declarado, concluindo que “estar-se-ia exigindo de novo parte do ICMS já pago sobre parte do faturamento contabilizado”;

- que o presente trabalho fiscal foi submetido a uma “auditoria, elaborada pelo Sr. José Vuotto Nievas”, conforme documento de fls. 230/234, intitulado como “Parecer Pericial Contábil”, em que referido profissional atesta que as saídas de caixa a título de depósitos nas contas bancárias da Autuada não resultaram em aumento da disponibilidade da empresa, afirmando que “o que ocorreu, na realidade, foi apenas uma permuta contábil entre ativos circulantes”;

- Destaca o seguinte comentário constante do citado documento:

Não promovendo a verificação da origem de recursos, (dos cheques depositados), mediante realização de circularização junto aos clientes da empresa, mas sabendo o Fisco que ocorreu a efetiva entrega das operações realizadas, caberia então uma apuração mais detida, com objetivo de identificar a possibilidade das seguintes ocorrências: o registro de recebimento antecipado de duplicatas nas vendas legais, o registro de pagamentos antecipados de fornecedores e de outras contas, a entrada de fictícios aportes dos sócios destinados a futuros aumentos de capital ou a realização de empréstimos da pessoa física dos sócios para com a pessoa jurídica e a não contabilização de pagamentos, (saída de caixa/despesas).

Somente após uma apuração minuciosa nos registros contábeis e, desde que não fique efetivamente comprovada a origem dos recursos, (dos cheques depositados), é que o Fisco poderá caracterizar tal fato como omissão de receita e assim, impor penalidade à Autuada. Ficando devidamente comprovada, pela contabilidade, a origem de tais recursos, a presunção fiscal fica prejudicada.

- que é sempre fiscalizada pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA, tanto em relação às entradas de gado em pé, quanto em relação às saídas de tudo que é produzido, inclusive subprodutos, sendo impossível não emitir notas fiscais nas vendas de mercadorias, já que o volume de vendas tem que ser compatível com os abates ocorridos em cada período.

Contudo, não merecem ser acolhidas as razões da Defesa.

Com base em procedimento tecnicamente idôneo previsto na legislação, especificamente no art. 194, inciso I, do RICMS/02, o Fisco efetuou a análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte:

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;

(...)

Examinando os lançamentos contábeis escriturados no livro Razão, da Escrituração Contábil Digital – ECD de 2015 e extratos bancários da Contribuinte, o Fisco identificou diversos “depósitos de cheques de terceiros”, referentes a lançamento contábil de “Crédito Caixa e Débito Banco”, cujos históricos não estavam claramente vinculados às operações de saída correspondentes, conforme planilha constante do Anexo 3 do Auto de Infração.

Diante disso, o Fisco intimou a Contribuinte a apresentar os “*documentos comprobatórios originais (comprovantes de depósito, notas fiscais, cheques, etc)*”, referentes a tais lançamentos (vide intimação de fls. 20/43).

Considerando que a Contribuinte não conseguiu demonstrar a quais operações de saída os recursos em análise correspondiam, o Fisco o intimou novamente a apresentar as “*notas fiscais correspondentes aos lançamentos contábeis*” (vide intimação de fls. 44/67), o que, mais uma vez, não restou cumprido.

Assim, corretamente procedeu o Fisco, ao lavrar o presente lançamento, uma vez que a Contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos recursos recebidos mediante “depósito de cheques de terceiros”, fato que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75, combinado com art. 194, § 3º, do RICMS/02 e art. 299 do Decreto nº 9.580/18, que regulamenta o IR:

Lei nº 6.673/75

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(grifou-se)

RICMS/02

Art. 194 (...)

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

(grifou-se)

Decreto nº 9.580/18

Depósitos bancários

Art. 299. **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, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(destacou-se)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na Conta "Caixa" ou equivalente autoriza a presunção de saída de mercadoria ou de prestação de serviço tributáveis desacobertadas de documento fiscal.

Nesse ponto, importa trazer o seguinte comentário do Fisco:

A presunção legal ocorre havendo saldo credor ou (exclusivo) recursos sem origem no Caixa ou equivalente. Isso significa que não há a necessidade de haver saldo credor para que haja a presunção legal. **Havendo recursos sem comprovação de origem legal, a presunção legal se estabelece independentemente de haver saldo credor ou não.**

(destacou-se)

Assim, ao contrário do alegado pela Defesa, cabe sim, ao contribuinte, o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando a origem dos recursos do ativo.

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

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas, reiterando, essa prova cabe ao contribuinte, explicitando a origem dos recursos do ativo. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a existência de recursos não comprovados na Conta “Caixa” ou equivalente.

Portanto, a presunção pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte do contribuinte, em sentido adverso ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova, a fim de refutar a presunção fiscal.

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.

(destacou-se)

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstram as seguintes decisões:

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

(...)

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

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

PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

(...)

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

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

O Fisco pontua, ainda, os seguintes termos:

Ao sugerir que o Fisco deveria fazer circularizações ou conferências diversas para provar ou não as operações, a autuada comete dois equívocos. O primeiro é tentar “estabelecer” o que o Fisco deveria fazer ou não. O segundo equívoco é tentar transferir ao Fisco uma obrigatoriedade que é dela, a autuada, de provar inequivocamente a origem dos recursos ingressados no Caixa Equivalente.

Também de forma equivocada, a perícia contratada fala que o Fisco deveria proceder à contagem física das mercadorias. Ora, não há na legislação federal ou do Estado de Minas Gerais qualquer referência à contagem física dos estoques e eventual relação com as presunções legais. As presunções legais de omissão de receita, saídas desacobertadas de documentação fiscal (RICMS/02), são a existência de recursos sem origem comprovada, saldo credor de Caixa ou equivalente, passivo fictício e falta de escrituração de pagamentos. Não existe qualquer relação entre contagem física de estoques e as presunções legais.

Como visto, a obrigatoriedade de realizar procedimentos que provem e demonstrem claramente a origem dos recursos ingressados no “Caixa” ou equivalente é do contribuinte, não do Fisco. Ao Fisco cabe realizar os procedimentos técnicos de levantamentos detalhados dos valores sobre os quais há fundadas suspeitas de falta de origem legal. Feitos os levantamentos, o Fisco intimou a empresa para apresentar os documentos que provassem a origem legal. Não o fazendo, cabe a presunção de omissão de receitas, saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Observa-se que os Impugnantes alegam, reiteradamente, que “*o que deve ser verificado é o saldo total das contas com o valor total do faturamento declarado, em dado período*”, afirmando que os valores disponibilizados em caixa e bancos são compatíveis com o faturamento escriturado.

Contudo, em momento algum, a Defesa tenta demonstrar, nem mesmo por um determinado período, que todos seus recursos recebidos (mediante depósito e qualquer outra operação financeira), se encontram vinculados às operações de venda regulares.

Não obstante, um cotejo nesse sentido, poderia ter sido apresentado pela Defesa, na tentativa de elidir a acusação fiscal, porém, os Impugnantes se atêm a trazer apenas a observação de que a Conta Caixa da Autuada possuía saldo suficiente para a realização dos depósitos, objeto de autuação, o que, além de não ser objeto de questionamento pelo Fisco, não tem o condão de comprovar a origem dos recursos em exame.

Destaca-se, ainda, que o fato de os depósitos efetuados nas contas bancárias da Autuada representarem um percentual de seu faturamento, não comprova que tais recursos são oriundos de operação devidamente acobertada por documento fiscal.

Conforme registrado em manifestação fiscal, “*o Fisco não discutiu a compatibilidade entre os valores escriturados na conta “Caixa” ou equivalente e o faturamento declarado, mas a comprovação da origem dos recursos dos cheques depositados, conforme já comentado*”.

Se, de fato, os recursos objeto de autuação, correspondessem a parte do faturamento, a Defesa, certamente, comprovaria essa afirmação, o que não ocorreu nos autos.

No tocante à reclamação da Defesa, de que o Fisco se equivoca ao afirmar que há “*impropriedade na manutenção, em caixa, de cheques de terceiros*”, vale transcrever a seguinte fala do Fisco em sua manifestação:

Embora o Fisco cite que essa manutenção de cheques a depositar na conta Caixa não estaria em perfeita conformidade com as normas contábeis, ficou claro no texto do Auto de Infração de que isso não acarretou qualquer penalidade tributária para a autuada. Isso foi citado pelo simples fato de destacar a operação de saídas de valores do Caixa, mas que na verdade eram cheques, e entradas nas contas bancárias via depósitos. Esse movimento do Caixa para bancos é um movimento dentro do Caixa Equivalente ou Equivalente de Caixa. **O Fisco trabalhou exatamente com a ideia de Caixa Equivalente (disponível) e assim, o que não foi mostrado pela autuada é que esses valores, identificados pelo Fisco, teriam origem legal.**

(destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale registrar que, ao contrário do entendimento da Defesa, não há nos autos qualquer discordância acerca da característica de circulação do cheque, que é um título de crédito.

Também não há nos autos, qualquer acusação de que o recebimento de cheques de terceiros por parte da Autuada configura alguma irregularidade.

Não se discute, nem mesmo, em relação ao fato alegado pela Autuada de que, *“na maioria das vezes, recebe parte do valor em dinheiro, parte em cheques de terceiros e, quando muito, apenas a diferença do dinheiro e cheques de terceiro é representada por cheque emitido pelo próprio cliente comprador”*.

O que o Fisco pontua é que, obrigatoriamente, a Autuada tem que relacionar cada cheque recebido a uma venda realizada.

Não há cabimento uma empresa, do porte da Autuada, não ter o controle de como e quando, cada cliente efetuou o respectivo pagamento, bem como de que o pagamento foi efetivamente confirmado. É óbvio que esse controle existe.

Nesse sentido, vale reproduzir o seguinte comentário do Fisco:

Se o banco “devolver” o cheque por não haver fundos necessários para a sua compensação, a empresa não sabe a quem procurar para responsabilizar pelo direito seu não realizado? Se a autuada paga fornecedores com cheques de terceiros é um direito seu e o Fisco não questiona isso. Mas as entradas desses cheques no Caixa Equivalente, Caixa mais bancos (disponível) obrigatoriamente tem que ter uma origem legal. Qual origem legal? Logicamente as notas fiscais relacionadas aos cheques. As legislações tributária, comercial e contábil não têm previsão de informalidade. Independente do ramo comercial, industrial ou de serviços, quaisquer organizações têm a obrigação de cumprimento das normas e o parágrafo terceiro do artigo 194 do RICMS/02 determina que todos os valores mantidos no “Caixa” ou equivalente devem possuir origem legal.

Conforme a legislação já posta e, ao contrário do alegado pela Defesa, existe sim previsão legal para que a empresa comprove a origem dos recursos escriturados, pois, caso contrário, a própria legislação autoriza a presunção de que ocorreu saída desacobertada de documento fiscal.

Importante destacar, também, que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas a todas as entidades, independente da natureza e do porte, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11.

Ressalta-se que referida legislação determina não só que a escrituração contábil seja executada em ordem cronológica, segundo alega a Defesa, como também seja executada com base em documentos que comprovem ou evidenciem fatos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contábeis, com histórico que represente a essência econômica da transação e informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil. Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

Objetivo

1. (...)

Alcance

2. Esta interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

a) em idioma e em moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;

b) conta devedora;

c) conta credora;

d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

e) valor do registro contábil;

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

Documentação contábil

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

(Destacou-se)

Merece reiterar, então, que a Autuada não trouxe aos autos qualquer documento que possa comprovar a origem dos lançamentos contábeis em questão.

Isto é, a Autuada não se incumbiu de demonstrar qual operação regular, realizada pela empresa, deu origem aos recursos em discussão, não atendendo, portanto, às normas contábeis de escrituração, notadamente, às acima destacada.

Nesse aspecto, importa trazer o que o Fisco esclarece em sua manifestação fiscal:

O Fisco trabalhou exatamente com o conceito de “Caixa” ou equivalente (Disponível ou Caixa Equivalente). Realmente, o fato do valor sair do Caixa e entrar no banco não altera o disponível. Mas não é sobre isso que versa a autuação. São duas coisas completamente diferentes. Dois momentos:

- O primeiro momento é quando o cheque é lançado na conta “Caixa”;

- O segundo momento é quando o cheque sai do “Caixa” e entra na conta bancária.

No segundo momento o Fisco identifica um movimento de cheque e intima a empresa a apresentar as provas da vinculação dos cheques com notas fiscais emitidas. Ou seja, a origem legal dos recursos ingressados no Caixa.

A autuada não consegue fazer o óbvio, vincular os cheques às notas fiscais que deveriam ser emitidas. Assim, no segundo momento o Fisco identifica que aqueles recursos que entraram no primeiro momento (cheques contabilizados no Caixa) não têm origem legal comprovada. O fato da irregularidade (falta de comprovação da origem dos recursos) ter sido comprovada no segundo momento, saídas do Caixa e entradas em bancos, não altera o fato de que esse o ingresso sem origem legal se dá no primeiro momento. A norma se refere a “Caixa” ou equivalente (Caixa mais bancos). Quando os valores entram na conta Caixa, isso equivale a estar ingressando no “Caixa Equivalente” (Caixa mais bancos). A simples

movimentação de Caixa para bancos é um movimento circular “dentro” do “Caixa Equivalente”. O Fisco não autuou essa movimentação circular de Caixa para bancos. O que foi autuado foi o ingresso dos recursos sem comprovação de origem legal no Caixa Equivalente. Se não houvesse movimentação dos valores do Caixa para os bancos, os ingressos dos recursos continuariam a carecer de comprovação legal de origem e isso em nada alteraria o feito fiscal. Assim a consideração do perito-contador contratado de que o disponível não se altera na movimentação dos valores do Caixa para os bancos, só é uma afirmação do óbvio. Mas, mostrando desconhecimento do “objeto” da autuação, ignora que a irregularidade se dá na entrada dos recursos no Caixa e assim, há um acréscimo no disponível sim.

Destaca-se que, da primeira intimação, recebida pela Contribuinte em 19/03/18, até a entrega de sua peça de defesa, em 18/06/19, decorreu mais de um ano, prazo mais que suficiente para a Autuada comprovar a origem dos recursos, objeto da autuação, demonstrando a quais notas fiscais de venda, emitidas pela empresa, estariam relacionados.

Registra-se, ainda, que também não elide a acusação fiscal, o fato de que a Contribuinte é sempre fiscalizada pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA, pois, trata-se de fiscalização distinta, não submetida à legislação tributária em comento.

Pela importância, vale reiterar que poderia a Defesa ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea para comprovação da origem dos recursos em exame.

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.

Destaca-se que, no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, a matéria encontra-se pacificada, com centenas de julgados confirmando o lançamento, como no Acórdão nº 22.408/17/1ª, com a seguinte ementa:

22.408/17/1ª

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 DESACOBERTADAS DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6763/75 C/C O ART. 194, § 3 DO RICMS/02. CORRETAS AS 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.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Reproduzindo, às fls. 141/143, as tabelas preparadas pelo autor do documento juntado aos autos pelos Impugnantes, “Parecer Pericial Contábil”, que identificam os produtos de fabricação/comercialização da Autuada e correspondente relação com o valor do faturamento da empresa no ano de 2015, indicando, também, as alíquotas aplicadas e reduções de base de cálculo, quando existentes, a Defesa concluiu que:

- 71,20% (setenta e um vírgula vinte por cento) do faturamento da Autuada, no ano de 2015, refere-se a carnes “in natura” bovina e suína, que são produtos da cesta básica com redução de base de cálculo, resultando numa carga tributária de 7% (sete por cento);
- 26,30% (vinte e seis vírgula trinta por cento) do faturamento refere-se a produtos industrializados embutidos, que têm redução de base de cálculo nas operações internas, resultando na carga tributária de 12% (doze por cento);
- a alíquota de ICMS de serviços (abate e processamento por conta de terceiros) representa 0,2% (zero vírgula dois por cento) do faturamento e tem incidência de ICMS linear de 7% (sete por cento);
- 0,1% (zero vírgula um por cento) dos volumes de vendas refere-se a produtos não comestíveis resultantes do abate e 1,3% (um vírgula três por cento) refere-se a farinha, couro e sebo, sendo, portanto, 1,4% (um vírgula quatro por cento) do faturamento tributado pelas alíquotas normais de 18% (dezoito por cento) e 12% (doze por cento) externa;
- considerando que, após o abatimento do crédito presumido, a carga tributária se reduz a 0,1% (zero vírgula um por cento) no caso dos produtos comestíveis, seria incoerente deixar de tributar saídas com o ICMS, “posto que as alíquotas e cargas tributárias efetivas são muito mais baixas do que o normal”;
- apenas 1,4 % (um vírgula quatro por cento) de sua produção esteve em 2015 sujeita à alíquota normal de 18% (dezoito por cento), interna, e 12% (doze por cento), externa, por não ter redução ou incentivos;

- o Fisco não poderia arbitrar a alíquota uniforme de 18%, sem redução de base de cálculo, uma vez que é impossível a Autuada fabricar produtos que se sujeitam apenas à alíquota de 18% (dezoito por cento);
- entendendo que restou demonstrado que a alíquota aplicada não é linearmente 18% (dezoito por cento), sustentam que “seria o caso de aplicação da regra do inciso I do parágrafo 71 do artigo 12 da Lei 6563/75, com alterações posteriores e efetiva consideração das alíquotas e base de cálculos correspondentes às operações efetivamente realizadas”;
- requerem, portanto, que “seja determinado o recálculo dos valores, levando-se em conta as alíquotas, bases de cálculo efetivamente aplicáveis, bem como créditos presumidos, no ano de 2015”.

Todavia, verifica-se que o Fisco aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), agindo nos exatos termos da legislação pertinente, em cumprimento, especificamente ao § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75:

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.

O Fisco ainda traz as seguintes observações:

Porém, o Fisco só observou a legislação ao aplicar a alíquota de 18%. Pelo § 71 do artigo 12 da Lei 6.763/75 a alíquota a ser aplicada nos casos em que for constatada omissão de receita, nos termos da legislação federal, é de 18%. Isto tem uma lógica. As omissões de receita que são apuradas nos termos das presunções legais, não permitem a identificação de quais mercadorias ou operações compõe esses valores não declarados ao Fisco. Não podendo identificar quais operações, produtos ou mercadorias compõe essas receitas omitidas, a legislação traz o entendimento que deve ser aplicada uma alíquota uniforme, ou seja, 18%.

Importa comentar que, ao contrário do entendimento dos Impugnantes, a ressalva contida no dispositivo em questão, para que seja aplicada alíquota específica, trata de comprovação das mercadorias relativas às operações realizadas sem acobertamento fiscal, o que não restou demonstrado nos autos.

Portanto, correta a alíquota utilizada no cálculo do crédito tributário em análise.

Por oportuno, cumpre acrescentar, ainda, as novas razões trazidas pelo procurador da Autuada, da Tribuna na Sessão de Julgamento, em relação a duas questões, abordadas a seguir.

Alega, em primeiro lugar, que a matéria tratada no presente lançamento, não é nova nesse CCMG, trazendo, a seu favor, a decisão consubstanciada no Acórdão 22.004/19/2ª, o qual excluiu parte do crédito tributário e transcreve o seguinte trecho da decisão: “*se os depósitos tiveram origem do Caixa da empresa e se o trabalho não se refere à auditoria da conta Caixa, não cabe questionar a origem dos recursos*”.

E, ainda, em referência ao mencionado acórdão, cita: “*devem ser excluídas as exigências relativas aos valores remanescentes dos depósitos oriundos do Caixa da empresa*”.

Pois bem. Examine-se o que diz, na íntegra, a citada decisão, no que concerne ao tópico apontado pela Defesa:

ACÓRDÃO 22.004/19/2ª

(...)

QUANTO AOS **DEPÓSITOS PRÓPRIOS**, OBSERVA-SE QUE A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, NO LEVANTAMENTO ORIGINAL, ACATOU SUA ORIGEM INTERNA (CAIXA DA EMPRESA) E OS EXCLUIU DA APURAÇÃO, CONFORME SE VÊ DO ANEXO II (FLS. 81/111) DO AI. CONTUDO, NA REFORMULAÇÃO, NÃO MAIS ACATOU OS DEPÓSITOS QUE NÃO TIVESSEM UM PERFEITO VÍNCULO COM DOCUMENTOS FISCAIS. TAL PROCEDIMENTO NÃO TEM JUSTIFICATIVA. SE OS DEPÓSITOS TIVERAM ORIGEM DO CAIXA DA EMPRESA E SE O TRABALHO NÃO SE REFERE À AUDITORIA DA CONTA CAIXA, NÃO CABE QUESTIONAR A ORIGEM DO RECURSO. CONFORME EXPOSTO NO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG: VIA DE REGRA, OS PROCEDIMENTOS FISCAIS TENDENTES A VERIFICAR A REGULARIDADE CONTÁBIL E FISCAL DE RECURSOS CREDITADOS EM CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS DEVEM CENTRAR-SE NAQUELES DE **ORIGEM EXTERNA** (TEDS, DOCs, ETC.), **ASSIM ENTENDIDOS OS VALORES DEPOSITADOS POR TERCEIROS**, GERALMENTE ATRELADOS A PAGAMENTOS DE TRANSAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS COM A EMPRESA TITULAR DA CONTA CORRENTE BANCÁRIA. OBSERVE-SE QUE O INCISO I DO § 3º DO ART. 42 DA LEI FEDERAL Nº 9.430/96 ESTABELECE QUE **NÃO DEVEM SER COMPUTADOS NO MONTANTE DAS RECEITAS TIDAS COMO OMITIDAS OS VALORES DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIAS DE OUTRAS CONTAS DA PRÓPRIA PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA, POR SE TRATAR DE FATOS CONTÁBEIS PERMUTATIVOS, OU SEJA, FATOS QUE ACARRETAM UMA TROCA (PERMUTA) ENTRE ELEMENTOS DO ATIVO, PORÉM SEM PROVOCAR ALTERAÇÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO, ALTERANDO APENAS A COMPOSIÇÃO QUALITATIVA DOS ELEMENTOS PERTENCENTES AO PATRIMÔNIO DA EMPRESA.** 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. [...]

§ 3º PARA EFEITO DE DETERMINAÇÃO DA RECEITA OMITIDA, OS CRÉDITOS SERÃO ANALISADOS INDIVIDUALIZADAMENTE, OBSERVADO QUE NÃO SERÃO CONSIDERADOS: I - OS DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIAS DE OUTRAS CONTAS DA PRÓPRIA PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA;

ASSIM, HAVENDO ALGUMA DÚVIDA QUANTO À REGULARIDADE FISCAL DO VALOR TRANSFERIDO, DEVE-SE ANALISAR A CONTA DE ORIGEM, E NÃO A DE DESTINO, POIS, EM RELAÇÃO A ESTA, A ORIGEM DO RECURSO, POR EXPRESSA PREVISÃO LEGAL, É CONSIDERADA COMO PROVADA. PARA O CASO ORA EM ANÁLISE, DEVIDO ÀS SUAS ESPECIFICIDADES, O RACIOCÍNIO DEVE SER O MESMO EM RELAÇÃO AOS **RECURSOS CREDITADOS NA CONTA CORRENTE BANCÁRIA, ORIUNDOS DO PRÓPRIO CAIXA DA EMPRESA (ORIGEM "INTERNA")**, ISTO É, SE HAVIA ALGUMA DÚVIDA QUANTO A ESSES VALORES ESTAREM OU NÃO LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, CABERIA AO FISCO UTILIZAR PROCEDIMENTO FISCAL PRÓPRIO PARA VERIFICAÇÃO DA CONTA "CAIXA", COMO UM TODO, OU PARA ANÁLISE DA MESMA CONTA (CONTA DE ORIGEM), COM O OBJETIVO DE SE VERIFICAR A REGULARIDADE FISCAL DE RECURSOS ESPECÍFICOS." ASSIM SENDO, **OS VALORES REMANESCENTES DOS DEPÓSITOS REALIZADOS PELA PRÓPRIA EMPRESA, ORIGINALMENTE DEMONSTRADOS NO ANEXO II DO AI (FLS. 81/111), DEVEM SER EXCLUÍDOS DA BASE DE CÁLCULO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS.** (GRIFOU-SE)

Note-se que o presente lançamento, conforme acima relatado, diz respeito a falta de comprovação da origem dos recursos ingressados em diversas contas bancárias, mediante depósitos de cheques de terceiros, provenientes da Conta Caixa, portanto, em conformidade com a decisão ora examinada.

Logo, também nesse ponto, sem razão a Defesa.

Menciona, ainda, o patrono da Autuada, que somente a partir do advento do Decreto nº 47.807/19 é que se tornou obrigatória a comprovação da origem dos recursos mantidos em conta corrente bancária.

A referida norma prescreve:

Decreto nº 47.807/19

Altera o Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art. 90 da Constituição do Estado e tendo em vista o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no § 2º do art. 49 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975,

DECRETA:

Art. 1º - O art. 196 do Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do seguinte § 2º, passando seu parágrafo único a vigorar como § 1º:

“Art. 196 - (...)

§ 2º - Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

I - saldo credor de caixa ou recursos sem a correspondente origem;

II - manutenção, no passivo exigível, de valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada;

III - falta de escrituração de pagamentos efetuados;

IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”.

Art. 2º - Fica revogado o § 3º do art. 194 do Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

Art. 3º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Belo Horizonte, aos 20 de dezembro de 2019; 231º da Inconfidência Mineira e 198º da Independência do Brasil.

Embora o referido decreto tenha acrescentado o inciso IV, do § 2º do art. 196, que trata da matéria, objeto da presente autuação, cuja vigência se deu a partir de 21/12/19, portanto, posterior ao lançamento em apreço, o *caput* do art. 196 e seu § 1º, vigente desde 2003, determinam (assim como os §§ 1º e 2º, do art. 49, da Lei 6.763/75, já transcritos acima):

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 1º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais normas, aliada ao Decreto Federal nº 9.580/18, art. 299, então mencionado alhures, nesta decisão, embasam perfeitamente a acusação fiscal em análise.

Pelo exposto, corretas as exigências de ICMS sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pelo Fisco, inclusive da Multa de Revalidação aplicada com fulcro no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Confirma-se:

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 desacoberta 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;

(...)

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.

(...)

Enfim, não obstante a inclusão dos administradores da empresa no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, não tenha sido contestada pela Defesa, importa comentar que essa responsabilização está relacionada com o cometimento das infrações detectadas, em que se adotou uma sistemática com o claro objetivo de omitir operações com mercadorias e ocultá-las do controle do Fisco, caracterizando dolo, fraude ou simulação.

A prática de dar saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS, é um típico ato ilícito, cujo dolo específico decorre de conclusão lógica.

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

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios-gerentes,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621/MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

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

Nesse mesmo sentido, vale trazer julgados do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG. 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: 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. - SE NÃO DECORREU O PRAZO PRESCRICIONAL ENTRE OS MARCOS INTERRUPTIVOS PREVISTOS NO ART. 117, DO CÓDIGO PENAL, NÃO HÁ COMO DECLARAR A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DO APELANTE, PELA OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO.- NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DO SIGILO FISCAL, SE O FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES DE VENDA POR ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO À RECEITA ESTADUAL É UMA OPERAÇÃO OBRIGATÓRIA, PREVISTA NOS ARTS. 5º E 6º, DA LC Nº 105/2001, E ART. 10-A DA PARTE 1, DO ANEXO VII, DO RICMS/2002 (MINAS GERAIS).

- SE NOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FOI OPORTUNIZADO AO RÉU O DIREITO DE DEFESA, TENDO ELE, INCLUSIVE, ACIONADO O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, NÃO HÁ DEMONSTRAÇÃO DE QUALQUER VÍCIO QUE ACARRETE NULIDADE. - É VÁLIDA A DENÚNCIA QUE PREENCHE AS FORMALIDADES E OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 41, DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL.

- 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.**

(...)

(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)

(DESTACOU-SE)

Importa salientar a decisão do TJMG, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, em que firmou, à unanimidade, o seguinte entendimento:

(...)

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

(...)

Destaca-se que, 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 aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando cometeram as irregularidades de dar saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido.

Essa sistemática necessita, evidentemente, de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista na legislação.

Induidoso que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão deles no polo passivo da obrigação tributária.

Dessa forma, correta a eleição dos administradores para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, observa-se que as infrações cometidas pelos Sujeitos Passivos, restaram devidamente comprovadas e, não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

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. Pela Impugnante Frigorífico Nossa Senhora da Saúde Ltda, sustentou oralmente o Dr. José Carlos Nogueira da Silva Cardillo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2020.

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

D