

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.075/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001929690-38
Impugnação: 40.010152237-52, 40.010151971-07 (Coob.)
Impugnante: Frigorífico Cambuí Ltda
IE: 106049649.00-09
João Carlos Faria de Luna (Coob.)
CPF: 212.957.786-53
Coobrigados: Antônio Vilhena Paula Souza
CPF: 061.299.148-22
Vicente Vilhena Paula Souza
CPF: 082.473.698-26
Proc. S. Passivo: Nelson Fraga da Silva, Davy de Oliveira Campos
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem 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. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO. Legítima a manutenção do contabilista no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN. No caso dos autos, os atos praticados no exercício profissional têm relação direta com as imputações fiscais e levaram, conseqüentemente, à falta de recolhimento do tributo.

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, conforme redação vigente no período autuado. 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”, adequada ao limitador previsto no inciso I, § 2º, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. Constatada a manutenção no Passivo (conta “Fornecedores”) de obrigações já

pagas ou inexistentes, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, adequada ao limitador previsto no inciso I, § 2º, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de julho de 2016 a dezembro de 2017, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e à manutenção de títulos liquidados ou sem exigibilidade comprovada no Passivo, caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, vigente à época dos fatos ocorridos.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídos no polo passivo da autuação os sócios-administradores, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e em observância à Portaria SRE nº 148/15, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, e o responsável pela escrituração contábil no período autuado, com fulcro no art. 124, inciso II do CTN, e art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Inconformado, o Coobrigado João Carlos Faria de Luna, apresenta, tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Alega que a sua inclusão no polo passivo se deu em razão de ter sido o contabilista responsável pela escrituração contábil da Autuada sob o fundamento do disposto no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75. Entretanto, “*não há no lançamento qualquer acusação de dolo ou má-fé por parte do ora Impugnante que possa dar sustentação ao lançamento*”.

Assevera que o citado dispositivo legal usa a expressão “imposto devido e não recolhido”, sendo que o lançamento foi por “presunção de omissão de receita” e o crédito tributário foi arbitrado, portanto, não estaria tipificado no § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Cita e transcreve trecho da decisão contida no Acórdão nº 21.745/15/3ª deste Conselho de Contribuintes que entende referendar seus argumentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca que, apesar de não ser o contador da Autuada desde 23/07/18, não recebeu qualquer notificação preliminar, bem como as intimações efetuadas pelo Fisco diretamente à pessoa jurídica Frigorífico Cambuí Ltda.

Requer, ao final, a procedência da impugnação para excluir o Contabilista do polo passivo da autuação.

Em que pese a Autuada ter apresentado defesa conjuntamente com os sócios-administradores, estes incluídos no polo passivo da presente autuação, o recurso foi atribuído apenas à Autuada, em face do disposto no art. 10 da Resolução nº 5336/20, que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA- Crédito.

Assim, inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA, sob os seguintes argumentos, em aperada síntese:

- o Auto de Infração é nulo pois carece de fundamentação legal, visto que o dispositivo no qual se baseou o Fisco para sua lavratura, qual seja, o art. 194, § 3º do RICMS/02, teria sido revogado pelo art. 2º do Decreto nº 47.807/19;

- faz um breve resumo sobre as intimações fiscais e as respostas apresentadas pelo Contribuinte, concluindo que foram enviados todos os documentos solicitados, sendo que até 19/08/19 não tinham sido encontrados os contratos de empréstimos, mas foi enviada a lista de credores da “Recuperação Judicial”;

- anexa à presente impugnação os contratos firmados nas datas das operações fiscalizadas, localizados, após a lavratura do Auto de Infração (Anexos III e IV);

- informa que “a empresa operava em instituições financeiras com antecipação de recebíveis, operação onde a empresa faz a venda para seu cliente com prazo negociado previamente e na sequência antecipa os créditos em fundos de investimento ou instituições bancárias”;

- e que, “após as vendas, algumas operações eram desfeitas por desacordo comercial ou por outro motivo, o que obrigava o Contribuinte a cancelar a nota fiscal ou fazer a devolução da mercadoria”, operações que muitas vezes já haviam descontadas e o valor já repassado para a conta bancária da empresa, resultando no acúmulo de saldo;

- nos finais de período foram feitos acertos entre as contas Caixa e Empréstimos de Terceiros;

- na apuração fiscal foi desconsiderado que a Impugnante possui crédito presumido, conforme previsto no art. 75, inciso IV do RICMS/02.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta nos presentes autos, refutando as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 3.569/3.591, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito 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.

Da Preliminar

A Impugnante/Autuada requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alega a Autuada que o Auto de Infração carece de fundamentação legal, visto que o dispositivo no qual se baseou o Fisco para sua lavratura, o art. 194, § 3º do RICMS/02, teria sido revogado pelo art. 2º do Decreto nº 47.807/19.

Entretanto, não lhe cabe razão.

A alteração do RICMS/02, por meio do Decreto nº 47.807 de 20 de dezembro de 2019, que revogou o § 3º do art. 194 do RICMS/02, acrescentou ao art. 196 do mesmo diploma legal o § 2º, o qual contempla as hipóteses antes previstas no § 3º do art. 194 do RICMS/02, para considerar realizadas as operações e prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto, em que sejam constatadas pelo Fisco (admitindo-se prova em contrário) ocorrências que indiquem omissão da receita.

Veja-se:

DECRETO Nº 47.807, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2019
(MG de 21/12/2019)

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

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se).

Embora o referido decreto tenha acrescentado o § 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):

RICMS/02:

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. (Grifou-se).

(...)

Lei nº 6.763/75

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

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

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

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante a alegação do Coobrigado Contabilista de que não teria recebido qualquer notificação preliminar, bem como as intimações efetuadas pelo Fisco diretamente à pessoa jurídica Frigorífico Cambuí Ltda, cabe esclarecer que a ação fiscal foi precedida lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, o qual atende a todos os requisitos legais, previstos no arts. 69 e 70 do RPTA:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

- I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);
- II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);
- III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);
- IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);
- V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (Grifou-se).

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais transcritos que o Auto de Início de Ação Fiscal, além documentar o início do procedimento de fiscalização, onde constará o período e o objeto da fiscalização, presta-se ainda para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal.

No caso em exame, verifica-se que foi lavrado Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000035734-16, em 17/09/20, tendo como Sujeito Passivo o Frigorífico Cambuí Ltda, ora Autuado, informando o objeto da auditoria fiscal, bem como o período fiscalizado, tudo de acordo com o disposto no art. 70 do RPTA, supratranscrito.

Na lavratura do Auto de Infração foram incluídos os sócios-administradores e o contabilista, sendo todos intimados do Auto de Infração, para apresentação de Defesa, no prazo regulamentar.

Ademais, somente se poderia cogitar de nulidade do feito fiscal se constatado prejuízo a direito titularizado pelo sujeito passivo ao pleno exercício à ampla defesa, o que não ocorreu na espécie.

Induidoso que os Coobrigados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de julho de 2016 a dezembro de 2017, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e à manutenção de títulos liquidados ou sem exigibilidade comprovada no Passivo, caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, vigente à época dos fatos ocorridos.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídos no polo passivo da autuação os sócios-administradores, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e em observância à Portaria SRE nº 148/15, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, e o responsável pela escrituração contábil, com fulcro no art. 124, inciso II do CTN, e art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Conforme exposto no Relatório Fiscal, o trabalho fiscal consistiu na análise dos arquivos eletrônicos relativos à Escrituração Contábil Digital – ECD do Contribuinte, dos lançamentos contábeis da conta “Caixa” (código contábil 1.01.01.01.0001), das contas bancárias, principalmente a subconta Banco Itaú S/A 80005-0 (código contábil 1.01.01.02.0003) e lançamentos contábeis efetuados nas contas do Passivo: “Empréstimos de Terceiros” (código contábil 2.01.02.01.0004) e “Fornecedores - subconta Frigorífico Cambuí Ltda” (código contábil 2.01.01.01.0307).

Mediante a análise do livro Razão e demais relatórios contábeis da Escrituração Contábil Digital – ECD, transmitida pelo Contribuinte e dos extratos bancários apresentados em atendimento à intimação, o Fisco constatou as seguintes irregularidades, conforme descrito no relatório Fiscal:

1 – Ingresso de recursos no Caixa, sem comprovação de origem:

d1) Não comprovação da origem legal dos recursos ingressados na conta Caixa (código contábil 1.01.01.01.0001).

Em análise da escrituração contábil do contribuinte verificou-se a existência dos seguintes lançamentos contábeis relacionados entre si:

- Débito: Conta 1.01.01.01.0001 - Caixa

Crédito: Conta 3.01.01.01.0001 e 3.01.01.01.0003 - Receitas – "revenda de mercadoria mercado interno" ou "produtos industrializados"

Histórico: "Receita vendas à vista..." - lançadas sempre no caixa como se à vista fossem.

- Débito: Conta 1.01.01.02.0000 - Contas Bancárias

Crédito: Conta 1.01.01.01.0001 - Caixa

Histórico: Vr aviso de crédito – conf. Extrato

Conforme informado na resposta da intimação fiscal, esse lançamento se refere ao desconto de notas fiscais em instituição de crédito e pelos extratos bancários verificou-se que os TED's são oriundos de entidades financeiras.

- Débito: Conta 3.01.01.03.0001 - Vendas canceladas, devoluções, desc.

Crédito: Conta 1.01.01.01.0001 - Caixa

Histórico: Vr devolução de vendas conf. NF-e N°...

- Débito: Conta 1.01.01.01.0001 - Caixa

Crédito: Conta 2.01.02.01.0004 - Empréstimos de terceiros

Histórico: Vr. empréstimos efetuados nesta data.

Verificou-se, através desses lançamentos contábeis, que há inicialmente o registro de uma venda e depois de várias contabilizações o processo se encerra com o cancelamento da venda. Pela lógica, no final dessa cadeia de eventos, as entradas de valores no Disponível deveriam ser equivalentes às saídas de valores, não afetando o saldo do Disponível (Caixa mais contas bancárias).

No entanto, efetivamente, no final da cadeia de eventos, há três entradas de valores e somente duas saídas no Disponível, havendo então um saldo líquido de entrada no disponível, cuja contrapartida é a conta Empréstimos de terceiros, no Passivo.

Intimada, a empresa não apresentou documentação probante da legalidade dos Empréstimos que resultaram na entrada de recursos no Caixa (lançamento a débito em Caixa e a crédito em Empréstimos de terceiros).

Também não apresentou qualquer documentação que provasse a efetiva existência da exigibilidade, nem sequer foi esclarecido quem são de fato os supostos prestadores dos recursos.

Não foi apresentada a comprovação da origem dos recursos por qualquer pessoa que teria emprestado, nem mesmo a prova da efetiva entrega dos valores, já que os lançamentos foram efetuados diretamente a débito da Caixa, sem mesmo passar por contas bancárias e crédito de uma conta denominada de forma genérica de “Empréstimos de Terceiros”.

(Destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como exposto pelo Fisco, o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação da origem e do efetivo ingresso dos recursos no valor de R\$ 21.600.000,00 (vinte e um milhões e seiscentos mil reais) contabilizados diretamente a débito de “caixa” em contrapartida com a conta “Empréstimos de Terceiros” nos exercícios de 2016 e 2017 e a comprovar o efetivo pagamentos desses empréstimos.

Em resposta à intimação fiscal, cópia acostada aos autos (item resposta Intimações do Anexo – Provas), a Autuada informa que tais lançamentos se referem a ajustes *“para acertar as entradas de recursos que ocorreram com descontos de notas fiscais em instituições financeiras e em seguida as vendas eram devolvidas, conforme relatório (anexo I) e como as notas já tinham sido efetivamente descontadas, constava-se um débito Caixa/banco (ativo), onde o responsável pela contabilidade anterior lançou com valores acumulados, gerando assim, lançamento com valores fora do padrão”*.

Em sede de Impugnação a Impugnante/Atuada reafirma que *“a empresa operava em instituições financeiras com antecipação de recebíveis, operação onde a empresa faz a venda para seu cliente com prazo negociado previamente e na sequência antecipa os créditos em fundos de investimento ou instituições bancárias”*; e que *“após as vendas algumas operações eram desfeitas por desacordo comercial ou por outro motivo, o que obrigava o Contribuinte a cancelar a nota fiscal ou fazer a devolução da mercadoria”*, operações que muitas vezes já haviam sido descontadas e o valor já repassado para a conta bancária da empresa, resultando no acúmulo de saldo.

Aduz que em razão disso, nos finais de período foram feitos acertos entre as contas Caixa e Empréstimos de Terceiros.

Diz a Impugnante/Atuada que na ocasião da intimação fiscal, não tinham sido encontrados os contratos de empréstimos, mas que foi enviada a lista de credores da “Recuperação Judicial”. E que tais contratos firmados nas datas das operações fiscalizadas foram localizados, após a lavratura do Auto de Infração, os quais ora acosta aos autos (Anexos III e IV- Grupo Impugnação).

Por seu lado, sustenta o Fisco que a Impugnante não apresentou documentos hábeis a comprovar a origem dos recursos lançados como entradas no Caixa.

Transcreve-se da manifestação fiscal, os esclarecimentos do Fisco quanto aos documentos apresentados pela Autuada:

Equivocadamente a impugnante entende que apresentou justificativas e documentação probante para todas as intimações efetuadas no decorrer dos trabalhos de exploratória e auditoria. Defende que em 14/08/2020 enviou a lista de credores junto ao processo de recuperação judicial e, em 19/08/2020, novamente, enviou o arquivo da Recuperação Judicial do contribuinte, onde havia a comprovação das operações citadas e que geraram os valores.

Ocorre que o processo de recuperação judicial da empresa data de 20/08/2019 ou seja, data muito

posterior aos lançamentos de empréstimos registrados na contabilidade da empresa. Portanto, os referidos documentos não guardam qualquer relação com os lançamentos contábeis questionados pelo fisco.

Afirmam que após receber a autuação, lavrada em 25/03/2021, ao efetuar novas buscas nos arquivos da empresa, conseguiu finalmente encontrar os contratos firmados nas datas das operações fiscalizadas e os incluiu nas folhas 274 a 3.223 do e-PTA.

A defesa ainda explica *o modus operandi*, na intenção de justificar que os lançamentos nas contas contábeis de caixa e empréstimos de terceiros são provenientes de notas fiscais canceladas, já descontadas em entidades financeiras.

(...)

Ressalta-se que a empresa se utilizou de lançamentos totalmente alheios à boa técnica contábil.

Quando da operação de venda a prazo, nem ao menos a conta de clientes foi utilizada pela autuada. Também não existe, em seu balancete, qualquer coisa equivalente a uma conta de desconto de duplicatas.

Os lançamentos efetuados pelo contribuinte foram relatados no item “d) IRREGULARIDADES APURADAS” do Relatório Fiscal Contábil conforme segue:

(...)

Veja-se que todos os documentos apresentados pela defesa não possuem qualquer relação como o lançamento contábil arguido pelo fisco e que desencadeou no presente Auto de Infração. Pois, o que se quer ver provado é a origem dos recursos que entraram no caixa através do seguinte lançamento contábil:

Débito: Conta 1.01.01.01.0001 - Caixa

Crédito: Conta 2.01.02.01.0004 - Empréstimos de terceiros

Histórico: Vr empréstimos efetuados nesta data.

Em momento algum, o contribuinte apresenta qualquer documento capaz de comprovar a veracidade dos empréstimos, registrados em seu Passivo.

Veja-se que as quase 3.000 folhas anexadas ao e-PTA se referem a Termos de Cessão de recebíveis (Notas Fiscais e cheques), de diversas instituições financeiras, que foram descontados e recebidos pela impugnante através de TED a crédito das contas bancárias da

empresa. Ocorre que essas operações não foram e não são objeto de qualquer questionamento por este fisco.

A defesa afirma que em razão do desfazimento das operações de vendas, cuja respectiva duplicata teria sido descontada, a empresa já estaria com o recurso financeiro em sua conta bancária, assim teria contraído um endividamento bancário, lançado como empréstimo de terceiros.

Ocorre que, quando dos trabalhos de exploratória, além das intimações para comprovação dos empréstimos, o fisco também solicitou os extratos de todas as contas bancárias da empresa. Nos extratos apresentados, não constavam as referidas dívidas. Também não foi anexado à impugnação algum extrato bancário ou qualquer outro documento probante.

É bem sabido que, pelas regras que regem uma operação de desconto de duplicata, caso o devedor não efetue a quitação do título, a empresa cedente, neste caso a atuada, precisa reembolsar o banco. Portanto, a simples comprovação de que a empresa efetuava, à época, descontos de duplicatas junto a instituição financeiras, não comprova o endividamento registrado em sua contabilidade.

Não sendo comprovada a existência dos empréstimos, resta concluir que a atuada reembolsou as instituições financeiras com recursos provenientes de operações realizadas sem emissão de documentos fiscais, o que resultou em saldo credor de caixa ajustado através dos lançamentos ora arguidos.

(Grifou-se).

Oportuno dizer que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas a todas as entidades, e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11.

Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC N.º 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

(Grifou-se).

Observa-se, da análise dos livros Razão das contas Caixa e Empréstimo de Terceiros, acostada aos autos pelo Fisco (Anexo Provas), que a Contribuinte registrou nas respectivas contas valores de recursos entrados no Caixa como se fossem oriundos de empréstimos de terceiros.

Entretanto, intimada, não foi capaz de trazer a comprovação da efetiva entrada de recursos no Caixa, nem tampouco os documentos (contratos) que comprovem a existência da obrigação no Passivo, ou ainda a sua posterior quitação.

Os argumentos da Defesa não foram comprovados pelos documentos acostados. Como bem relatado pelo Fisco os documentos constantes dos Anexos III e IV (anexo à Impugnação) são vários Termos de Cessão de recebíveis (Notas Fiscais e cheques), de diversas instituições financeiras, que foram descontados e recebidos pela Impugnante por meio de TED a crédito das contas bancárias da empresa.

Ou seja, não guardam relação com os valores lançados no Caixa, bem como não foram questionados pelo Fisco.

2 - Ocorrência de Passivo Fictício:

No tocante à acusação de passivo fictício, registrou o Fisco em seu relatório fiscal que o Contribuinte foi intimado a apresentar justificativa e a documentação que comprovasse a existência de efetiva exigibilidade da conta do Passivo - Fornecedores - subconta "Frigorífico Cambuí Ltda" (código contábil 2.01.01.01.0307).

Por oportuno, transcreve-se do referido Relatório:

Observe-se que a conta cadastrada em "Fornecedores" contém o nome da pessoa jurídica da empresa auditada, ou seja, Frigorífico Cambuí Ltda. Através da auditoria foi constatado que o contribuinte procedeu, em 27/09/2016, a baixa contábil dos valores constantes na referida conta com lançamento neste formato:

Débito: Conta do Passivo "Fornecedores", subconta "Frigorífico Cambuí Ltda" (código contábil 2.01.01.01.0307)

Crédito: Custos das vendas – subconta "Compra de matéria prima" (código contábil 4.01.01.01 0005)

A baixa de uma obrigação registrada em conta do Passivo da empresa normalmente deve ser realizada com o efetivo pagamento, cujo lançamento se dá a crédito do Disponível.

No entanto, o contribuinte utilizou-se de lançamento diverso, conforme demonstrado, e ao ser intimado a

esclarecer (INTIMAÇÃO N° 18 DFU/2019), através do seu contador atual, apresentou argumento desconexo, por meio do documento em anexo intitulado “DEFESA À AUTO DE INFRAÇÃO”, reforçando a tese do fisco de se tratar de lançamento efetuado com a finalidade de baixar valores fictícios constantes do Passivo.

O Passivo Fictício é caracterizado pelo fato de, em determinado período, sua exigibilidade não poder ser comprovada, dado que a obrigação já foi paga e não contabilizada. Se foi paga e não contabilizada, há a presunção legal de que este pagamento ocorreu com recursos advindos de omissão de receitas. Isso fica provado quando o contribuinte promove a baixa da obrigação com lançamento de contrapartida em contas que não do Disponível (Caixa e contas bancárias), no caso em pauta, utilizou-se de conta de resultado (custo).

(Grifou-se).

Insta observar que o Fisco intimou o Contribuinte a apresentar documentos que justificassem o lançamento de débito de “Fornecedores”, em contrapartida da conta “Compra de matéria-prima”.

Por oportuno esclareça-se que as compras de matérias-primas (e outras compras) são normalmente registradas quando da sua aquisição a crédito da conta Fornecedores (obrigação a ser paga) e a débito da conta de resultado relacionada à custos de mercadorias compradas (no caso, a conta de “Compra de matéria-prima”).

Num segundo momento, quando do pagamento do fornecedor, é realizada a baixa (débito de Fornecedores) e crédito da conta da qual saíram os recursos (Disponível - Banco ou Caixa).

No caso em discussão, a Contribuinte realizou um lançamento a débito de “Fornecedores” e a crédito da “Compra de matéria-prima”, indicando um “estorno” de lançamento.

Em resposta à intimação fiscal (documento “Resposta à Intimação – Anexo Provas) respondeu a Autuada que *“esses lançamentos de forma acumulados, geraram impactos e a contabilidade responsável pelo período por se tratar de ser terceirizada deixou para ajustar por períodos e não diariamente, conforme deveria.”*

Registre-se que, além de não ter esclarecido o lançamento contábil não foi apresentado qualquer documentação hábil e idônea, de origem externa ou interna ou elementos que comprovassem os fatos registrados.

Sobre esta acusação não manifestou a Autuada, quando da impugnação.

Diante disso, a Fiscalização aplicou a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, vigente no período autuado, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 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;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2019 - Redação original:

§ 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 n.º 3.000/99, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, vigente no período autuado, define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

Decreto nº 3000/99 revogado pelo Decreto nº

9.580/18

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

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

(Grifou-se).

Como se vê, quando a escrituração contábil 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, encontra-se autorizada a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

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

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

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

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

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

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

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

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe ao Sujeito Passivo. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, a existência de recursos não comprovados na conta Caixa, bem como a manutenção no Passivo de obrigações pagas ou inexistentes (como no caso em exame).

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 demonstra as seguintes decisões:

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).

ACÓRDÃO Nº 1201-00.249 -07/04/10

EMENTA:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003 CONTA CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. LANÇAMENTOS A CRÉDITO NÃO EXPLICITADOS. PRESUME-SE RECEITA OMITIDA A CONTA CORRENTE BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA, QUANDO O INTERESSADO, APESAR DE INTIMADO, DEIXA DE COMPROVAR A ORIGEM DOS LANÇAMENTOS A CRÉDITO NELA REALIZADOS.” (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 103-22.814 – 19/04/07

EMENTA:

“OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA. CRÉDITOS QUE NÃO CONSTITUEM RECEITAS. CARACTERIZAM RECEITAS OMITIDAS OS VALORES CREDITADOS EM CONTA DE DEPÓSITO (OU DE INVESTIMENTO) MANTIDA JUNTO A INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, EM RELAÇÃO AOS QUAIS O TITULAR, REGULARMENTE INTIMADO, NÃO COMPROVE, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, A ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NESSAS OPERAÇÕES.”

(GRIFOU-SE).

Assim, poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, a fim de comprovar a origem dos recursos contabilizados na conta “Caixa”, bem como os documentos que comprovam a existência das obrigações registradas no Passivo (conta Fornecedores), o que não logrou fazê-lo.

Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

Noutra toada a Impugnante/Autuada alega que teria ocorrido erro no cálculo do ICMS devido apurado pelo Fisco, visto que teria sido desconsiderado que as operações mercantis são beneficiadas pelo crédito presumido, conforme item IV do art. 75 do RICMS/02.

Entretanto, tal argumento não merece prosperar.

Confira-se o dispositivo legal que trata do crédito presumido, citado pela Defesa:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

Efeitos de 10/01/2013 a 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.131, de 09/01/2013:

“IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o processamento de pescado ou o abate ou o processamento de aves, de gado bovino, equídeo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:”

a) 0,1% (um décimo por cento), na saída interna de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

(...)

§ 2º Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo:

I - o contribuinte deverá optar pela utilização do crédito presumido, mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) e comunicação à Administração Fazendária (AF) a que estiver

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circunscrito, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

(Grifou-se).

Registra o Fisco que não houve por parte da Autuado a opção pela utilização do crédito presumido e, sempre, na apuração mensal do imposto, utilizou-se dos créditos referentes às entradas, conforme pode ser visto nas DAPI de 2016 e 2017 constantes dos Anexos 9 e 10 inseridos no e-PTA.

Ademais, há que se observar que as saídas de mercadorias se deram sem o acobertamento fiscal. Para melhor esclarecimento, transcreve-se a Consulta Interna nº 175/09, que trata do tema em questão:

CONSULTA INTERNA Nº 175/2009 – 23/11/2009

Assunto: Crédito presumido

Tema: Denúncia espontânea – Ação fiscal – Aplicabilidade

Exposição/Pergunta:

Contribuinte do setor de frigorífico apresentou denúncia espontânea referente a saídas desacobertas no ano de 2008. Esta denúncia foi apresentada a partir de questionamento feito do VAF negativo do referido ano.

Foi efetuado o recolhimento com o crédito presumido do artigo 75, IV, sendo a carga tributária correspondente a 0,1% do valor denunciado.

Isso posto, indaga-se:

1- Pode o contribuinte utilizar-se do benefício do crédito presumido acima mencionado para o caso de saídas desacobertas de documento fiscal, espontaneamente denunciado?

2- Como fica esta situação para o caso de ação fiscal – auditoria e trânsito de mercadorias. Há de ser considerado o crédito presumido – carga tributária de 0,1% para a ocorrência de saída desacoberta?

Resposta:

Em preliminar, cabe salientar que o crédito presumido tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Vale dizer, como técnica de apuração, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços. Portanto, tem

caráter escritural e, em algumas hipóteses previstas na legislação tributária, a sua aplicação depende de condições a serem atendidas pelo contribuinte.

Depreende-se, portanto, que o crédito presumido é uma forma simplificada de apuração do ICMS, muitas vezes traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista no art. 75 do RICMS/2002 ou em regime especial.

A aplicação de crédito presumido, *in casu*, resulta em carga tributária efetiva de 0,1% nas saídas de produtos de frigorífico, nos termos do art. 75, inciso IV do RICMS/02, operacionalizada no momento da apuração do imposto a ser recolhido, e não no momento da emissão da nota fiscal, ou de denúncia espontânea ou de intervenção do Fisco.

1- (...)

2- Da mesma forma, no momento da autuação por saída desacobertada, deve ser cobrado integralmente o valor do imposto incidente na operação, ou seja, não se considera o crédito presumido que poderia ter sido lançado na apuração do imposto, caso a operação houvesse ocorrido com acobertamento fiscal.

O interessado poderá efetivar o direito à aplicação do crédito presumido nas operações que praticar, excluídas as que foram objeto do ilícito tributário cometido, sendo que o procedimento formal do abatimento incumbe ao contribuinte do imposto, não podendo o Fisco substituí-lo.

Dessa forma, não há que se falar em apuração do imposto como se escritural fosse, exigindo-se o imposto incidente nos termos da legislação tributária, observado o parágrafo único do art. 89 do RICMS/02.

(Grifou-se).

Pelo exposto, não restam dúvidas de que o crédito presumido somente pode ser aplicado no momento da apuração do imposto declarado, não havendo que se falar em crédito presumido relativos a saídas desacobertadas.

Assim sendo, corretamente exigiu o Fisco o ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Confira-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 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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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

Registra-se que foi adotada alíquota média para exigência do ICMS e a multa isolada foi adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito.

Sujeição Passiva

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, os administradores da Autuada, com fulcro no art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III do CTN, e em observância à Portaria SRE nº 148/15 e o contabilista, nos termos do art. 21, inciso XII, e § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN.

Alega o Coobrigado Contabilista que é incorreta a sua inclusão no polo passivo em razão de ter sido responsável pela escrituração contábil da Autuada, ao fundamento no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, uma vez que não há nos presentes autos “qualquer acusação de dolo ou má-fé por parte do ora Impugnante que possa dar sustentação ao lançamento”.

Aduz que o citado dispositivo não se aplica ao presente caso, em que o crédito tributário foi arbitrado com base em presunção de omissão de receita, sendo que o § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 faz referência “imposto devido e não recolhido.

Entretanto, não lhe cabe razão.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que ele tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que “são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art.

124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo. ” (Machado, Hugô de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo. Nesse sentido, o art. 21, inciso XII c/c os § § 2º, inciso II e 3º da Lei nº 6.763/75, dispõem:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

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;

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé. (Grifou-se) .

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 quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Desse modo, os administradores respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participam das deliberações e dos negócios da empresa.

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

Induvidoso, no caso, que os administradores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão deles no polo passivo da obrigação tributária.

No tocante à responsabilidade do contabilista, vale mencionar o disposto no parágrafo único do art. 1.177 do novo Código Civil:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

A responsabilidade pela escrituração é do contabilista, conforme preceitua o art. 1.182 do Código Civil, que deverá proceder de acordo com as normas contábeis.

Nesse sentido, clara é a responsabilidade do contabilista. No caso dos autos, como bem exposto pelo Fisco na Manifestação Fiscal, que ora transcreve-se:

Lembre-se que a exigência do Auto de Infração decorre da apuração de lançamentos contábeis que noticiam ingressos de recursos na empresa, cuja origem não restou comprovada com documentação idônea, configurando-se saídas desacobertas de documentos fiscais.

Os lançamentos na escrita fiscal ou contábil devem estar lastreados em documentos que confirmem a operação ali mencionada, capazes de provar a origem e o destino dos recursos movimentados pela empresa e a efetiva entrega/transferência dos recursos. O procedimento do então contabilista João Carlos Faria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Luna, está totalmente contaminado pelo dolo, pela intenção de esconder parte do faturamento da empresa.

As conclusões fiscais pela ocultação de receitas se deram unicamente por manipulação de números em lançamentos contábeis sem a devida comprovação através de documentação idônea.

(Grifou-se).

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos administradores da Autuada, bem como do contabilista, com base no art. 21, § 2º, inciso II e § 3º da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 08 de março de 2022.

Thiago Álvares Feital
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora