

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

Acórdão: 23.537/23/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002729814-92  
Impugnação: 40.010155676-13, 40.010155677-96 (Coob.)  
Impugnante: Legran Construções de Pré-Fabricados Ltda  
IE: 702397867.00-47  
Paulo Roberto Sampaio (Coob.)  
CPF: 498.396.836-91  
Proc. S. Passivo: Rosiris Paula Cerizze Vogas/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Exclusão do sócio do polo passivo, uma vez que não restou comprovado que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social 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 - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR.** Constatou-se, após a recomposição da conta "Caixa", saldo credor em conta tipicamente devedora, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 194, § 3º e 196, § 2º do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" e § 2º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

No lançamento originalmente formalizado, a autuação versava sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizada pela existência de recursos não comprovados na conta Caixa.

As exigências fiscais referiam-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a" e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o sócio-gerente do estabelecimento autuado, Sr. Paulo Roberto Sampaio, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 5.044/5.074 e 5.075/5.105, requerendo, ao final, o integral provimento de suas defesas.

Acatando parcialmente os argumentos da Autuada, o Fisco reformula o lançamento (págs. 5.491/5.492) e retifica o crédito tributário, após recomposição da conta Caixa, com o objetivo de restringir as exigências fiscais aos saldos credores apurados.

Após a recomposição da conta Caixa, a acusação fiscal continuou a versar sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizadas, porém, pela existência de saldos credores na conta Caixa.

Regularmente cientificados, os Sujeitos Passivos aditam suas impugnações às págs. 5.507/5.515 (Coobrigado) e 5.516/5.524 (Autuada).

Acatando mais uma vez parte dos argumentos de defesa, o Fisco promove nova retificação do crédito tributário, inserindo na recomposição da conta Caixa lançamentos a débito da mencionada conta, que não haviam sido considerados, conforme termo de reformulação de págs. 5.639/5.640.

Ato contínuo, os Sujeitos Passivos aditam suas impugnações às págs. 5.655/5.656 (Autuada) e 5.658/5.659 (Coobrigado), cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 5.660/5.682.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 5.685/5.703, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 5.639/5.640.

---

### ***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 no que diz respeito à responsabilidade do Coobrigado.

### **Das Preliminares**

#### **Da Arguição de Nulidade do Lançamento – “Ausência de Intimação da Impugnante Acerca do Início e Término do Procedimento Exploratório”**

A Autuada narra que, conforme relatório fiscal, o Fisco iniciou os trabalhos fiscalizatórios a fim de realizar a análise e verificação de apontamentos da escrituração contábil digital, verificação dos lançamentos contábeis que envolvessem as contas contábeis Caixa e Bancos e verificação da regularidade do ingresso de recursos nas contas que compõem o grupo Ativo Disponível.

Acrescenta que, aprioristicamente, não havia qualquer indício de infração à legislação tributária, ou seja, os trabalhos foram iniciados com o escopo único e

exclusivo de verificar a regularidade de documentos e registros, o que, de acordo com o art. 66, inciso II, do Decreto nº 44.747/08, é classificado como procedimento fiscal exploratório, que não caracteriza início de ação fiscal.

Argumenta que, de acordo com o art. 67, inciso III do Decreto nº 44.747/08, no procedimento fiscal exploratório, o sujeito passivo deve obrigatoriamente ser cientificado do seu início e do seu encerramento.

Salienta, no entanto, que no presente caso o Fisco não a notificou do início e término do procedimento exploratório; pelo contrário, lavrou diretamente o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

A seu ver, a ausência de sua cientificação acerca do início e término do procedimento exploratório vai muito além de um mero procedimento formal, tratando-se, na verdade, de um direito material assegurado ao contribuinte, pois, a partir da ciência do início do referido procedimento até o seu encerramento, pode o contribuinte realizar denúncia espontânea de eventuais débitos.

Conclui, nesses termos, que o procedimento adotado pelo Fisco não se compatibiliza com o que preconiza o regulamento do processo administrativo mineiro, violando os arts. 66, inciso II e 67, inciso III do Decreto nº 44.747/08, e, por essa razão, consiste em vício insanável que impõe a declaração de nulidade do Auto de Infração.

No entanto, os argumentos da Autuada são equivocados, sem qualquer amparo na legislação vigente.

Ressalte-se, nesse sentido, que os “Procedimentos Fiscais Auxiliares” estabelecidos no art. 66 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, dentre os quais se insere a atividade exploratória, não são obrigatórios, isto é, são utilizados em ocasiões e com finalidades específicas, à critério da Autoridade Administrativa competente, de acordo com as próprias definições e objetivos estabelecidos na referida norma legal.

RPTA

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

I - monitoramento, assim considerada a avaliação do comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante o controle corrente do cumprimento de obrigações e análise de dados econômico-fiscais, apresentados ao Fisco ou obtidas mediante visitação in loco; e

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou terceiros.

Como bem salienta o Fisco, o RPTA não estabelece qualquer limite ao poder discricionário da Receita Estadual de optar pela forma mais adequada de ação fiscal a ser desenvolvida em relação a qualquer contribuinte.

O RPTA apenas determina, em seu art. 67, quais as regras a serem observadas, caso seja adotado um dos procedimentos auxiliares previstos no art. 66, nada mais que isto.

### RPTA

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento.

No caso dos autos, o Contribuinte foi submetido a uma normal e rotineira auditoria fiscal, ação iniciada pela regular lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), nos termos do art. 69, inciso I do RPTA, fato reconhecido pela própria Impugnante.

### 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);

(...)

Embora despidendo, há que se destacar que a auditoria fiscal não pressupõe a existência de irregularidade fiscal, tanto é que o art. 70, § 3º do RPTA estabelece o prazo de validade do AIAF, devolvendo ao sujeito passivo, se for o caso, o direito à denúncia espontânea, após expirado esse prazo.

### RPTA

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.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

§ 2º Excepcionalmente, o Auto poderá ser lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), considerando-se intimado o sujeito passivo no ato da lavratura.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

(...)

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

**Da Arguição de “Nulidade do Termo de Reformulação do Lançamento. Impossibilidade de Alteração de Metodologia de Trabalho/Lançamento via Termo de Reformulação do Lançamento. Alteração de Motivo”**

A Impugnante relata que no Auto de Infração original a acusação fiscal se referia a “*entrada de recursos na conta contábil CAIXA, sem a comprovação de origem*” (destaque original), enquanto no lançamento reformulado o Fisco lhe imputou a existência de saldos credores na mesma conta contábil.

Argumenta que o Fisco, por meio de termo de reformulação de lançamento, promoveu em essência novo lançamento, pois alterou completamente o motivo do Auto de Infração, na medida em que se fundou em circunstâncias fáticas totalmente distintas.

A seu ver, ao contrário do que consta no termo lavrado pelo Fisco, a reformulação por ele efetuada não encontra amparo no art. 145, inciso III do CTN, porquanto não há previsão, no rol do art. 149 do mesmo diploma legal, de reformulação do lançamento para “alteração de metodologia de trabalho”.

Na sua visão, se o objetivo do Fisco era “alterar metodologia de trabalho”, deveria reconhecer a improcedência do presente lançamento tributário e iniciar novo procedimento fiscal com a metodologia que reputasse adequada.

Conclui, dessa forma, que deve ser julgada nula a parte do termo de reformulação do lançamento referente à “alteração de metodologia de trabalho”, tendo em vista a ausência de fundamentação legal que permita a alteração de metodologia de trabalho em sede de revisão de ofício.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Conforme relato da própria Impugnante, no Auto de Infração original, a autuação versava sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizada pela existência de recursos não comprovados na conta Caixa.

Porém, tendo em vista os argumentos da Autuada, especialmente quanto à ocorrência de meros erros contábeis, o Fisco decidiu recompor a conta Caixa do estabelecimento autuado, excluindo todos os débitos (supostas entradas de numerário) referentes aos recursos tidos como sem origem comprovada.

Efetuada a recomposição, foram constatados saldos credores em todos os períodos objeto da autuação (saldos “a descoberto”), fato que indica a utilização de recursos não declarados para fazer face às obrigações rotineiras da empresa (omissão de receitas).

Diante disso, o Fisco reformulou o lançamento, restringindo as exigências fiscais aos saldos credores de caixa apurados.

A acusação fiscal continuou a versar sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizadas, porém, pela existência de saldos credores na conta Caixa.

Importante destacar que o art. 194, § 3º (efeitos até 20/12/19) e o art. 196, § 2º, inciso I do RICMS/02 (efeitos a partir de 21/12/19) autorizam a presunção de omissão de receitas tributáveis pelo ICMS, seja na constatação de recursos não comprovados na conta Caixa, seja na ocorrência de saldos credores nessa mesma conta contábil.

Portanto, não houve alteração na acusação fiscal, nos dispositivos tidos por infringidos e naqueles relativos às penalidades aplicadas, mas apenas inclusão de nova fundamentação material, baseada na constatação de saldos credores na conta Caixa, após sua recomposição.

Assim, a reformulação efetuada pelo Fisco está amparada no art. 120, § 1º do RPTA.

RPTA

Art. 120. Recebida a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

§ 1º **Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao**

sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

(...)

(Destacou-se)

Ressalte-se que o Fisco concedeu aos Sujeitos Passivos novo prazo de 30 (trinta) dias para aditamento ou apresentação de nova impugnação, bem como para pagamento ou parcelamento do crédito tributário, com as reduções legais cabíveis.

Destaque-se, por oportuno, que o crédito tributário sofreu redução em seu valor, tanto na primeira quanto na segunda reformulação efetuada pelo Fisco.

Por fim, resta acrescentar que os Sujeitos Passivos têm plena ciência das infrações que lhes foram imputadas, o que pode ser observado mediante simples leitura de suas peças defensórias.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pelos Impugnantes.

#### **Das Demais Arguições de Nulidade do Lançamento**

A Autuada apresenta outras arguições de nulidade do lançamento, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos: **(i)** Presunção incabível; **(ii)** “Ausência de fato presuntivo comprovado”; **(iii)** “Ausência de fundamentação jurídica para alegada presunção de saídas desacobertadas”; **(iv)** “Débitos na conta Caixa devidamente comprovados”; **(v)** Aplicação indevida da alíquota de 18%; **(vi)** Falta de recomposição da conta gráfica; **(vii)** Impossibilidade de responsabilização do sócio – Ausência dos requisitos previstos no art. 135 do CTN; **(viii)** Caráter confiscatório das penalidades aplicadas.

No entanto, essas arguições se confundem com o mérito e no mérito serão analisadas.

#### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizadas pela existência de saldos credores na conta Caixa.

Diante da apuração de saldos credores na conta Caixa, após sua recomposição, o Fisco lançou mão da presunção legal estabelecida no art. 194, § 3º c/c art. 196, § 2º, inciso I do RICMS/02, considerando o montante desses saldos como saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

#### 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:

(...)

Efeitos de 15/12/02 a 20/12/19

§ 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.

(...)

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

(...)

Efeitos a partir de 21/12/19

§ 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.

(...)

(Destacou-se)

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a" e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A base de cálculo das saídas desacobertadas corresponde aos valores mensais dos saldos credores de caixa apurados, conforme planilha "CALC ICMS E MI 3", elaborada após a segunda retificação do crédito tributário.

O ICMS foi exigido observando o percentual mensal das saídas tributadas, em relação às saídas totais declaradas, cujo valor foi obtido mediante a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre as respectivas bases de cálculo, nos termos do art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 33, § 7º da mesma lei e art. 61, § 7º do RICMS/02, uma vez que, salvo prova inequívoca em contrário, o que não ocorreu no caso dos autos, as saídas desacobertadas são legalmente presumidas como sendo referentes a operações internas.

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

### RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(...)

A Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, também foi calculada de forma proporcional aos percentuais apurados de saídas tributadas e não tributadas, observado o limite estabelecido no § 2º, inciso II do mesmo dispositivo, em relação às saídas consideradas como não tributadas.

### Lei nº 6.763/75

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

(...)

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;

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

(...)

Cabe lembrar que 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.

Caso contrário, a irregularidade é considerada como provada, nos termos do art. 136 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

RPTA

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.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Autuada apresenta os argumentos a seguir, que serão analisados na ordem em que relatados.

### **Alegações quanto à inaplicabilidade da presunção legal ao caso concreto**

A Autuada alega que a presunção legal utilizada pelo Fisco seria inaplicável ao caso presente, pois, a seu ver, é fato incontroverso que os registros a débito da conta contábil Caixa possuem origem comprovada nos registros a crédito realizados na conta contábil “Bancos”.

No entanto, o argumento da Impugnante não se coaduna com a realidade dos fatos.

Como já afirmado, o presente lançamento, após sua reformulação, teve como ponto de partida a constatação da existência de saldos credores na conta Caixa, após a glosa de valores lançados indevidamente a débito dessa conta contábil (entradas de recursos), tendo como contrapartida a conta “Bancos”.

Após o confronto dos lançamentos contábeis com os históricos constantes nos extratos bancários, o Fisco verificou que tais lançamentos não representavam efetivo ingresso de numerário no caixa da empresa.

Cita-se, a título de exemplo, o caso de cheques compensados, os quais somente poderiam ser registrados a débito da conta Caixa se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, se a conta Caixa fosse utilizada de forma transitória, no chamado lançamento cruzado, os lançamentos a débito dessa conta deveriam ser neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, ou seja, a débito de uma conta de obrigação (Passivo ou Despesa) e a crédito da conta Caixa (Ativo), baixa esta não comprovada pela Autuada.

Ora, se o beneficiário do cheque não é o próprio contribuinte emitente e sim terceira pessoa, o recurso dele proveniente, lançado indevidamente no caixa, caracteriza-se como um recurso não comprovado, uma vez que o numerário relativo ao cheque, por ter sido destinado a terceiros, não ingressa no caixa da empresa.

Segue essa linha o Acórdão CSRF/01-04.012, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, conforme ementa abaixo reproduzida:

### ACÓRDÃO CSRF/01-04.012

“CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO À 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.

(GRIFOU-SE)

Observe-se que o acórdão em questão faz menção a omissão de receitas, em montante equivalente ao valor do suprimento inexistente, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma concreta e não presuntiva, exatamente em função de ser considerado inexistente o suprimento oriundo de cheques compensados.

Seguindo a mesma lógica, devem ser considerados como débitos indevidos da conta Caixa valores lançados nos extratos bancários relativos a “Envio TEV”, “Pagto Salário”, “Pag Boleto”, “Pag Org Gov”, “Deb ACC Sal”, “Pagto”, “TED”, “SISPAG Fornecedores”, “Est Dep CH”, dentre outros.

Apesar de intimada, a Autuada não comprovou a origem dos recursos ou que os lançamentos a débito foram neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, com indicação da real destinação dos recursos questionados nos registros contábeis.

Assim, na recomposição efetuada, corretamente agiu o Fisco ao glosar os lançamentos acima, registrados indevidamente a débito da conta Caixa, uma vez que não representativos de ingressos de numerário no caixa da empresa, além de não ter sido comprovada a baixa do caixa desses valores.

Efetuada a recomposição, foram apurados saldos credores ou saldos “a descoberto” em todos os exercícios objeto da presente autuação, que caracterizam

utilização de recursos não declarados para fazer face às obrigações rotineiras da empresa (omissão de receitas).

**Alegação quanto à “ausência de fato presuntivo comprovado” e “ausência de fundamentação jurídica para alegação presunção de saídas desacobertadas”**

Ao contrário das alegações da Autuada, o art. 194, § 3º, assim como o art. 196, § 2º, inciso I do RICMS/02, é absolutamente claro ao estabelecer a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, quando apurados saldos credores na conta Caixa, fato devidamente comprovado pelo Fisco nas planilhas “CAIXA RECONST 2018-2”, “CAIXA RECONST 2019-2” e “CAIXA RECONST 2020-2”, elaboradas após a segunda retificação do crédito tributário.

Assim, a presente autuação está plenamente respalda nos dispositivos acima, já reproduzidos anteriormente, e, subsidiariamente, no art. 293 do Decreto Federal nº 9.580/18, por força do disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75.

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.

(...)

Decreto Federal nº 9.580/18

Art. 293. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

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

(...)

**Alegações sobre “débitos na conta Caixa devidamente comprovados. Existência de saldos de Caixa não deduzidos pela Fiscalização”**

A Autuada relata que, a partir da documentação por ela acostada ao processo (Docs. 03 a 06), verifica-se que os lançamentos a débito na conta Caixa decorrem de: (i) saída financeira para pagamento de despesas, tendo ocorrido apenas um erro contábil de falta de lançamento do respectivo crédito (saída) na conta Caixa, ou (ii) de recursos que estavam efetivamente nos cofres da empresa, consoante demonstram os registros contábeis.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A seguir, a Autuada cita três exemplos que o Fisco considerou como recursos sem origem, apresentando as seguintes justificativas:

- R\$ 1.417,00 (mil quatrocentos e dezessete reais) - 26/04/18: tal valor, registrado a débito na conta Caixa, se refere a cancelamento de venda;
- R\$ 3.195,00 (três mil cento e noventa e cinco reais) - 20/07/18: lançamento correspondente a um efetivo pagamento realizado a funcionário da empresa;
- R\$ 704,50 (setecentos e quatro reais e cinquenta centavos) - abril de 2020: valor referente a pagamento de nota fiscal de compra de Equipamentos de Proteção Individual (“EPI”).

Ressalta que esses exemplos demonstram que praticamente todos os lançamentos a débito na conta Caixa possuem lastro em despesas efetivamente pagas, o que denota que houve apenas um erro contábil de falta de registro contábil do crédito na referida conta (saída de caixa) quando do efetivo pagamento.

Salienta que, uma vez demonstrado documentalmente que os lançamentos a débito da conta Caixa possuem lastro em efetivas despesas pagas, necessariamente deve-se afastar a presunção de “saídas desacobertas de documento fiscal”, pois estaria provado que tal lançamento contábil se deu exclusivamente para registrar uma operação de pagamento.

Destaca que, além das despesas que comprovam que os registros a débito na conta Caixa não constituem recursos sem origem, o Fisco teria ignorado os saldos de caixa que possuía em cada exercício autuado.

Narra que tinha necessidade de manter em caixa significativa quantia para suprir pagamentos corriqueiros, motivo pelo qual emitia cheques para que fossem sacados nas instituições financeiras, com o intuito de suprir o seu caixa.

Entende, dessa forma, que é natural a existência de valores de cheques descontados em bancos, cujo recurso em espécie tenha remanescido nos cofres da empresa ao final de cada ano-calendário.

Por essa razão, sustenta ser imprescindível que o Fisco decote os aludidos valores na apuração das supostas “saídas desacobertas”.

Sem razão, contudo, a Impugnante.

Reitere-se, inicialmente, que as exigências fiscais restringem-se aos saldos credores da conta Caixa, apurados após sua recomposição, mediante glosa de débitos que não correspondiam a efetivos ingressos de numerário no caixa da empresa.

O estorno desses débitos tem o mesmo efeito prático de se inserir na conta Caixa os créditos (saídas) relativos às baixas contábeis não realizadas, ou seja, se tivesse havido um mero erro contábil, como alegado pela Impugnante, e se o caixa da empresa realmente possuísse disponibilidades suficientes para cobrir as baixas contábeis não realizadas, não seriam constatados os saldos credores apurados pelo Fisco.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, tal fato não ocorreu e, como já afirmado, os saldos credores ou saldos “a descoberto” apurados caracterizam utilização de recursos não declarados para fazer face às obrigações rotineiras da empresa (omissão de receitas).

Portanto, para elidir o feito fiscal, não basta demonstrar a existência de pagamentos realizados, porém não contabilizados (erro contábil), sendo necessária a comprovação inequívoca da inexistência dos saldos credores, prova essa não produzida nos autos.

Ressalte-se que a falta de escrituração de pagamentos também caracteriza omissão de receitas, nos termos do art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96.

### 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.

(...)

### Lei Federal nº 9.430/96

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

(Destacou-se)

Importante destacar que na segunda reformulação por ele efetuada, o Fisco inseriu na recomposição da conta Caixa lançamentos a débito da mencionada conta (entradas de recursos), relativos a cheques sacados em constas correntes bancárias, cujos valores não haviam sido considerados, conforme termo de reformulação de págs. 5.639/5.640.

### Segundo Termo de Reformulação/Retificação

“Nos termos do art. 145, incisos I e III, do CTN, procede-se a reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, em razão de acatamento parcial da impugnação, quando a Impugnante faz afirmação como:

**- não inclusão de alguns lançamentos a débito na reconstituição da conta contábil CAIXA GERAL, que se referem a recursos oriundos do banco para suprimento de caixa.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o fisco identificou alguns lançamentos, elencando-os na **planilha LANÇAMENTOS INCLUSOS.xlsx**, e incluiu-os na reconstituição da conta CAIXA GERAL, relativos aos exercícios 2.018, 2.019 e 2.020.

Por conseguinte, foram criados os arquivos CAIXA RECONST 2018 -2.xlsx, CAIXA RECONST 2019 -2.xlsx e CAIXA RECONST 2018 -2.xlsx.

O procedimento do fisco concluiu pelo seguinte Crédito Tributário: ...”

(Destacou-se)

Com relação aos saldos da conta Caixa, o Fisco considerou o saldo inicial de 2018 declarado pelo Contribuinte.

Quanto aos saldos do final de cada exercício (31/12), esses acabaram sendo absorvidos pelos estornos de débitos efetuados, conforme quadros-resumo abaixo e planilha “CALC ICMS E MI 3”, elaborada pelo Fisco após a segunda retificação do crédito tributário.

### CONTA CAIXA - CÓPIA FIEL

PERÍODO	TOTAL DE DÉBITOS	TOTAL DE CRÉDITOS	SALDO ANTERIOR	SALDO FINAL	D/C
01/01/18 A 31/12/20	7.023.442,89	7.184.578,06	236.685,23	75.550,06	D

### CONTA CAIXA - EXPRESSÃO REAL

PERÍODO	TOTAL DE DÉBITOS	TOTAL DE CRÉDITOS	ESTORNO DE DÉBITOS	INCLUSÃO DE DÉBITOS	SALDO ANTERIOR	SALDO FINAL	D/C	TOTAL SALDO CREDOR
01/01/18 A 31/12/20	7.023.442,89	7.184.578,06	2.993.662,00	450.018,96	236.685,23	-2.468.092,98	C	2.468.092,98

Com relação ao Laudo de Perícia Contábil anexado aos autos pela Impugnante, há que se destacar, inicialmente, que os valores dos cheques efetivamente sacados nas instituições financeiras foram devidamente incluídos pelo Fisco na recomposição da conta Caixa, quando da segunda retificação do crédito tributário, conforme indicado na coluna “Inclusão de Débitos” do quadro acima, cujo montante foi extraído da planilha “Lançamentos Inclusos” elaborada pelo Fisco.

Além disso, contrariamente à afirmação contida no mencionado laudo, o Fisco agiu corretamente aos excluir os valores lançados indevidamente a débito da conta Caixa, uma vez que não representam ingressos de numerário no caixa da empresa, como já esclarecido.

Quanto aos demais apontamentos contidos no laudo em questão, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal:

#### Manifestação Fiscal

#### **“Do Laudo Pericial Apresentado**

Observa-se que, por meio de planilha anexa ao laudo pericial apresentado, que o Sr. *Expert* recompôs novamente a conta CAIXA GERAL pela sua ótica, quando relacionou diversos lançamentos a débito, que não contam com a concordância do fisco, como já debatido anteriormente.

No entanto, veio a apresentar concordância com parte do trabalho do fisco, quando, na recomposição desta conta, sob seu entendimento, registra os mesmos lançamentos a crédito que o fisco lançou na recomposição de sua autoria.

A Impugnante reforça este entendimento, quando ao encerrar seu pronunciamento após a reformulação do lançamento, frisou que a discordância com o fisco na recomposição da conta CAIXA GERAL vem a ser apenas com os lançamentos a débito, senão vejamos:

‘Todavia, compulsando o lançamento retificado verifica-se que, a despeito da reformulação, diversos lançamentos a débito na conta CAIXA que foram apontados na impugnação e no aditamento como sendo necessários serem considerados na reconstituição da conta CAIXA, continuaram sendo, inadvertidamente e injustificadamente, desconsiderados pela d. fiscalização.’

#### **Dos Fatos Permutativos**

Observa-se que o fisco esteve atento ao fato da necessidade da Impugnante de suprir o caixa de recursos(moeda) no dia a dia. Sabe-se que a Impugnante emitia cheques para que fossem descontados nas instituições financeiras.

Observa-se que o fisco procurou observar estes valores, e, quando os próprios históricos dos extratos bancários sugerem estes fatos, os lançamentos que traduzem a movimentação de dinheiro em espécie das contas bancárias para o caixa foram levadas a efeito na reconstituição da conta **CAIXA GERAL**.

É importante salientar que o fisco reconheceu razão à Impugnante, quando esta afirma que “inadvertidamente desconsiderou outros diversos cheques.

Realmente ocorreu, mas foi um equívoco sanado na fase de instrução, quando o fisco identificou alguns lançamentos, elencando-os na planilha **LANÇAMENTOS INCLUSOS.xlsx**, e incluiu-os na reconstituição da conta **CAIXA GERAL**, relativos aos exercícios 2.018, 2.019 e 2.020.

No entanto, a diligência do fisco se limitou a contemplar lançamentos que registram os “abastecimentos de caixa”, por meio da emissão de cheque, quando a instituição financeira, CEF, faz registro correspondente por meio da sigla **‘CHEQUE SAC’**.

No entanto, há de se observar que a Impugnante realizou pagamentos por meio de cheques, estes registrados no extrato bancário sob a sigla **‘CHEQUE PAG’**. Observa-se que se tratam de operações distintas.

Uma traduz uma retirada bancária, **‘CHEQUE SAC’**, em que o respectivo lançamento contábil não provoca alteração no disponível. A outra, **‘CHEQUE PAG’**, se formaliza na contabilidade por meio de lançamentos com os mesmos vícios tratados anteriormente, que sejam, há pagamento por meio de conta bancária com a criação de uma receita no CAIXA GERAL ...”

(Grifos e destaques originais)

#### **Alegações sobre “aplicação indevida da alíquota de 18%”**

A Autuada alega que, a despeito de ter realizado a proporção entre as saídas tributadas por débito e crédito e as saídas isentas, o Fisco incorreu em dois equívocos que distorcem significativamente os valores exigidos a título de ICMS, quais sejam: (i) o Fisco exige ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento) ao passo que somente possui operações internas tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), em razão da natureza dos produtos que fabrica (pré-moldados de concreto) e (ii) deixou o Fisco de realizar a proporção das saídas interestaduais que são tributadas à alíquota de 7% (sete por cento).

Reitere-se, porém, que o imposto foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) com fulcro no art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 33, § 7º da mesma lei e art. 61, § 7º do RICMS/02, uma vez que, salvo prova inequívoca em contrário, o que não ocorreu no caso dos autos, as saídas desacobertadas são legalmente presumidas como sendo referentes a operações internas, tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 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;

(...)

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(...)

No caso dos autos, a Impugnante não comprovou, de forma inequívoca, que suas operações internas (não isentas) estão sujeitas, exclusivamente, à alíquota de 12% (doze por cento), conforme estabelecido no dispositivo legal acima.

Reitere-se que o Fisco, agindo de forma amplamente favorável ao Contribuinte, exigiu o ICMS de forma proporcional às saídas tributadas em relação às saídas totais.

Correta, portanto, a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do dispositivo legal supracitado.

**Alegações quanto “necessidade de se considerar os créditos existentes na conta gráfica para apuração do eventual débito tributário”**

Ao contrário da pretensão da Autuada, os arts. 89 e 89-A do RICMS/02 estabelecem claramente que o prazo para recolhimento do imposto relativo a operações desacobertadas de documentação fiscal é considerado como vencido, sendo vedada a sua compensação com créditos existentes na conta corrente fiscal do contribuinte.

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal.

(...)

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Não há que se falar, porém, em ofensa ao princípio da não cumulatividade, pois eventuais saldos credores serão mantidos na conta gráfica do estabelecimento autuado para compensação com débitos futuros do imposto ou poderão ser transferidos a terceiros, observada a legislação pertinente, devendo-se destacar que esses créditos já foram compensados com os débitos regularmente declarados pelo Contribuinte.

### **Da Sujeição Passiva**

Em relação à sujeição passiva do sócio Sr. Paulo Roberto Sampaio, a Fiscalização o coloca como Coobrigado pelo simples fato de ser sócio da empresa autuada. Não existe, nem mesmo na réplica fiscal, qualquer chancela de excesso de poderes ou mesmo de prática de dolo ou má-fé.

Aliás, durante o julgamento, restou abordado que esta infração é, *per si*, calcada em dolo, o que é absolutamente contraditório no aspecto técnico e completamente ilegal, pelos motivos que se passa a expor.

Em primeiro lugar, porque, como dito, nem mesmo a Fiscalização invoca preceitos de dolo ou má fé sugerindo excesso de poderes. Em segundo lugar, porque o próprio Auto de Infração lança o atenuante da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, admitindo que todo o lançamento foi aferido no cotejo da escrita fiscal e regular da Contribuinte, mostrando que a Autuada não escondeu nada e não dificultou (o que seria excesso ou má-fé) as informações que levaram ao lançamento levado a cabo.

Ademais, repita-se aqui, o lançamento por excelência é sustentado pela presunção legal, circunstância técnica que afasta qualquer pecha de dolo ou má-fé a justificar a responsabilidade pessoal do Coobrigado indicado no Auto de Infração.

Oportuno lembrar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em súmula por ele exarada, determina o seguinte:

#### **SÚMULA Nº 430**

O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE

Como se verifica, a matéria está inclusive sumulada por Tribunal Superior. Não há, insiste-se novamente, qualquer chancela ou demonstração que conduza a um excesso ou má-fé na prática que levou à presente autuação, o que seria, repita-se também, uma contradição a uma acusação calcada em presunção por ficção legal e que

ainda admite na capitulação o reconhecimento de que tudo fora apurado na escrita regular da Autuada, adotando ali os atenuantes legais.

Isto posto, a sujeição passiva do Coobrigado não dever prevalecer no caso vertente dos autos, pelo que fica excluída a sua responsabilidade.

### **Das Questões de Cunho Constitucional**

As questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este E. Conselho, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

### **Das Penalidades**

Ressalte-se que as penalidades aplicadas no presente processo atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Veja-se, a seguir, o fundamento legal da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso II, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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:

(...)

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

(...)

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.

(...)

Dito isso, reputa-se correta a aplicação das penalidades citadas, visto que foram indicadas na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 5.639/5.640 e, ainda para excluir o sócio Paulo Roberto Sampaio do polo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 5639/5.640, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Paulo César da Silva Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 09 de agosto de 2023.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator designado**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

m/p

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

Acórdão: 23.537/23/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002729814-92  
Impugnação: 40.010155676-13, 40.010155677-96 (Coob.)  
Impugnante: Legran Construções de Pré-Fabricados Ltda  
IE: 702397867.00-47  
Paulo Roberto Sampaio (Coob.)  
CPF: 498.396.836-91  
Proc. S. Passivo: ROSIRIS PAULA CERIZZE VOGAS/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme extraído do Parecer da Assessoria do CCMG, o lançamento originalmente formalizado versava sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizada pela existência de recursos não comprovados na conta Caixa.

As exigências fiscais referiam-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” e § 2º da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o sócio-gerente do estabelecimento autuado, Sr. Paulo Roberto Sampaio, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 5.044/5.074 e 5.075/5.105, requerendo, ao final, o integral provimento de suas defesas.

Acatando parcialmente os argumentos da Autuada, o Fisco reformula o lançamento (fls. 5.491/5.492) e retifica o crédito tributário, após recomposição da conta Caixa, com o objetivo de restringir as exigências fiscais aos saldos credores apurados.

Após a recomposição da conta Caixa, a acusação fiscal continuou a versar sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizadas, porém, pela existência de saldos credores na conta Caixa.

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

Regularmente cientificados, os Sujeitos Passivos aditam suas impugnações às fls. 5.507/5.515 (Coobrigado) e 5.516/5.524 (Autuada).

Acatando mais uma vez parte dos argumentos da defesa, o Fisco promove nova retificação do crédito tributário, inserindo na recomposição da conta Caixa lançamentos a débito da mencionada conta, que não haviam sido considerados, conforme termo de reformulação de fls. 5.639/5.640.

Ato contínuo, os Sujeitos Passivos aditam suas impugnações às fls. 5.655/5.656 (Autuada) e 5.658/5.659 (Coobrigado), cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 5.660/5.682.

A divergência na decisão final se refere à manutenção no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, do sócio-gerente do estabelecimento autuado, Sr. Paulo Roberto Sampaio, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Entende este Conselheiro que no devido processo estão amplamente consignados os motivos da inclusão do Coobrigado no polo passivo.

O Sr. Paulo Roberto Sampaio foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CTN

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

[...]

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

[...]

**Lei nº 6.763/75**

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

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

[...]

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

A infração narrada no Auto de Infração, saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2018 a 2020, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02 (atual art. 196, § 2º - efeitos a partir de 21/12/19), caracterizadas, porém, pela existência de saldos credores na conta Caixa, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de ato contrário à lei, de infração em cuja definição o dolo específico é elementar.

Ademais, há que se considerar o disposto na Portaria SRE nº 148, 16 de outubro de 2015:

PORTARIA SRE Nº 148, DE 16 DE OUTUBRO DE 2015  
(MG de 17/10/2015 e retificada no MG de 20/10/2015)

Estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia, de que trata o parágrafo único do art. 89 do RPTA.

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 89 do Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), RESOLVE:

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

ANEXO ÚNICO

(a que se refere o art. 1º da Portaria SRE nº 148/2015)

Subitem	Código	Descrição
1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS		
(...)		
1.8.2	01.019.002	Levantamento de caixa/Saldo credor

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

Correta, portanto, a inclusão do sócio supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Sala das Sessões, 09 de agosto de 2023.**

**Wertson Brasil de Souza  
Conselheiro**

CCMIG