

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.705/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002788806-39
Impugnação: 40.010155954-21
Impugnante: Rodoviário Logístico Ltda
IE: 001838004.00-90
Coobrigado: Weber Nogueira Santos Júnior
CPF: 052.328.706-29
Proc. S. Passivo: ANA LUISA CABRAL BRUM/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Nos termos do art. 173, inciso I do CTN, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis nas contas Caixa e Bancos e dos extratos bancários da Contribuinte, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de prestações de serviços de transporte de carga 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 e do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre prestações de serviços de transporte de carga desacobertas de documento fiscal, no período de 01/01/18 a 30/11/19, face à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

existência de recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, vigente no período autuado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da autuação o sócio-administrador da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Das Impugnações

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA (págs. 453/472).

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta nos presentes autos às págs. 531/542, refutando as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 543/559, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário em relação ao período 01/01/18 a 05/04/18, 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

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega que a exigência do tributo, no caso em discussão, seria indevida, uma vez que o Fisco adotou presunção prevista na legislação federal (hipótese normativa para incidência do ICMS ao caso – Lei Complementar) como ponto de partida para exigir o tributo no estado, o que, entende, nega vigência ao princípio da legalidade.

Sustenta que, além disso, o Fisco deixou de declinar o fundamento jurídico no qual foi realizada a presunção, criando, por conseguinte, uma obrigação tributária para a Autuada, sem a base que respalde sua tipificação.

Entretanto, tais argumentos não se sustentam.

Consta tanto do Relatório do Auto de Infração quanto do Relatório Fiscal Complementar que a atuação se fundamenta na presunção de prestação de serviços de transporte desacobertadas de documentação fiscal, em face da contatação de recursos sem comprovação de origem nas contas Caixa e Bancos, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, e art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96.

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

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

Nesta 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.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tampouco aumento da base de cálculo.

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção.

Verifica-se que as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. As planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário encontram-se anexadas aos autos. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

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

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre prestações de serviços de transporte de carga desacobertas de documento fiscal, no período de 01/01/18 a 30/11/19, face à existência de recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, vigente no período autuado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da autuação o sócio-administrador da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Inicialmente, a Defesa pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 06/04/18 (relacionados no Anexo I da Impugnação), sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos na forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2018, iniciou-se em 01/01/19, findando-se em 01/01/24, nos termos do inciso I do mencionado art. 173. Considerando-se que o Auto

de Infração foi lavrado em 21/03/23 e que a Autuada teve ciência em 24/03/23 (pág. 447) e o Coobrigado em 06/04/23 (pág. 450), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Ademais, o art. 150, § 4º, alegado pela Defesa, estabelece explicitamente, que a homologação não se aplica aos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se).

É claro o dispositivo legal quando estabelece que “*se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”.

No caso dos autos, as irregularidades tratadas são prestações de serviços de transporte desacobertas de documentação fiscal, conduta que tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

Tal ilícito é tratado na Lei nº 8.137/90 como crime contra a ordem tributária, em seu art. 1º, que diz “*constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão de informação*”.

Assim, por qualquer prisma que se analise a hipótese dos autos, não há dúvida de que, no presente caso, deve ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN para apuração do prazo decadencial.

Mediante análise da escrita contábil, dos extratos das contas bancárias de titularidade da Autuada e dos documentos fiscais, o Fisco constatou a existência de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”, em decorrência das seguintes irregularidades:

1) lançamentos contábeis efetuados a débito na conta “Caixa”, oriundos de valores que se encontram debitados nos extratos bancários referentes a transferências bancárias para terceiros, pagamentos efetuados, cheques compensados, dentre outros, sem o lançamento da respectiva baixa na conta “Caixa” (lançamentos a crédito da conta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Caixa”) dos valores relativos aos gastos realizados, conforme planilha denominada “Recursos não comprovados – Conta “Caixa”;

2) lançamentos contábeis efetuados a débito na conta “Bancos”, provenientes de valores creditados nos extratos bancários por transferências e depósitos recebidos de terceiros, porém, sem lastro em documentos fiscais e sem comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme planilha denominada “Recursos não comprovados – Conta Bancos”.

Relata o Fisco que o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores debitados na conta “Bancos”, bem como a identificar, caso existissem, os lançamentos contábeis efetuados a crédito da conta “Caixa”, correspondentes à baixa dos valores debitados nessa conta, relacionados nas planilhas anexas às intimações fiscais. Contudo, nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado.

Tais irregularidades autorizam a presunção legal de saídas de mercadoria e/ou prestações de serviço desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02 (vigente no período autuado), e art. 42 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.

[...]

§ 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:

(...)

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, alterado pelo Decreto n.º 9.580/18, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto nº 9580/18

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

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

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; ou

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

Art. 294. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou por outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou por acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

Art. 299. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, caput).

No mesmo sentido o art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96:

Lei Federal nº 9.430/96

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Decreto Federal nº 9.580/18 Suprimentos de caixa

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

Alega a Defesa que os lançamentos apontados pelo Fisco, efetuados na conta Caixa, foram efetivados pela própria empresa, por intermédio de recursos oriundos da conta corrente bancária (recursos próprios), portanto, com origem comprovada.

Sustenta que, via de regra, os procedimentos fiscais para verificação da regularidade fiscal e contábil de recursos, ficam adstritos aos recursos de origem externa. De tal modo, não deveriam ser considerados para fins de análise e lançamento, os recursos decorrentes de transferências de contas da própria pessoa física ou jurídica, conforme preceitua o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96.

Defende que “*a simples movimentação entre contas – seja conta caixa ou conta corrente – da mesma pessoa jurídica, não pode ser operação qualificada como omissão de receitas, haja vista que o ocorrido se limita tão somente a permuta dos ativos*”.

Aduz que o referido dispositivo legal estabelece que não devem ser computados no montante das receitas tidas como omitidas, os valores decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica, por se tratar de fatos permutativos, os quais não provocam alteração no patrimônio líquido da empresa. E, “*havendo alguma dúvida quanto à regularidade fiscal do valor transferido, deve-se analisar a conta de origem, e não a de destino, pois em relação a esta, a origem do recurso, por expressa previsão legal, é considerada provada*”.

Traz decisão deste Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 22.004/19/2ª), dizendo que o mesmo raciocínio exposto no referido acórdão deveria ser aplicado ao caso em tela, pois se trata do mesmo *modus operandi*, que, por equiparação, conduz ao mesmo raciocínio jurídico. Assim “*os recursos creditados na Conta Caixa, oriundos de saques realizados da conta corrente para suprimento de caixa, não podem ser sidos como omissão de receitas, se deles é possível se comprovar a origem*”.

Por oportuno, traz-se à colação o § 3º do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, citado pela Defesa:

Art. 42 (...)

(...)

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

Depreende-se da leitura art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, que caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. E do seu § 3º, que os créditos devem ser analisados individualizadamente, observando-se que não serão considerados como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

omissão de receitas os valores decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica.

Entretanto, não é esse o caso dos valores apontados pelo Fisco na planilha “Recursos não comprovados - conta Caixa”.

Como relatado pelo Fisco, os valores lançados a débito na conta “Caixa” encontram-se identificados no extrato bancário como transferências bancárias para terceiros, débitos para pagamentos a terceiros, cheque compensado ou pagamento de títulos, inclusive com identificação, na maioria dos casos, dos beneficiários dos recursos.

A Defesa quer fazer crer que os valores lançados no Caixa seriam oriundos de saques nas contas bancárias da Autuada, uma vez que somente nessa hipótese é que se poderia considerar transferência de recursos próprios.

No caso em discussão, os valores lançados a débito da conta Caixa e a crédito da conta Bancos são oriundos de terceiros, conforme se verifica dos históricos contábeis utilizados pela própria Autuada e pelos históricos bancários, contidos nos extratos anexos aos autos.

Frise-se que não consta da planilha “Recursos não comprovados - conta Caixa” nenhum valor que se refira a saques em conta bancária de titularidade da Autuada ou depósitos do próprio titular.

Verifica-se do teor do Acórdão nº 22.004/19/2ª, citado pela Defesa, que os valores ali excluídos tratavam-se de recursos próprios. Confirma-se:

QUANTO AOS DEPÓSITOS PRÓPRIOS, OBSERVA-SE QUE A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, NO LEVANTAMENTO ORIGINAL, ACATOU SUA ORIGEM INTERNA (CAIXA DA EMPRESA) E OS EXCLUIU DA APURAÇÃO, CONFORME SE VÊ DO ANEXO II (FLS. 81/111) DO AI.

CONTUDO, NA REFORMULAÇÃO, NÃO MAIS ACATOU OS DEPÓSITOS QUE NÃO TIVESSEM UM PERFEITO VÍNCULO COM DOCUMENTOS FISCAIS.

TAL PROCEDIMENTO NÃO TEM JUSTIFICATIVA. SE OS DEPÓSITOS TIVERAM ORIGEM DO CAIXA DA EMPRESA E SE O TRABALHO NÃO SE REFERE À AUDITORIA DA CONTA CAIXA, NÃO CABE QUESTIONAR A ORIGEM DO RECURSO. CONFORME EXPOSTO NO PARECER DA AÇESSORIA DO CC/MG:

VIA DE REGRA, OS PROCEDIMENTOS FISCAIS TENDENTES A VERIFICAR A REGULARIDADE CONTÁBIL E FISCAL DE RECURSOS CREDITADOS EM CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS DEVEM CENTRAR-SE NAQUELES DE ORIGEM EXTERNA (TEDS, DOCs, ETC.), ASSIM ENTENDIDOS OS VALORES DEPOSITADOS POR TERCEIROS, GERALMENTE ATRELADOS A PAGAMENTOS DE TRANSAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS COM A EMPRESA TITULAR DA CONTA CORRENTE BANCÁRIA.

OBSERVE-SE QUE O INCISO I DO § 3º DO ART. 42 DA LEI FEDERAL Nº 9.430/96 ESTABELECE QUE NÃO DEVEM SER COMPUTADOS NO MONTANTE DAS RECEITAS TIDAS COMO OMITIDAS OS

VALORES DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIAS DE OUTRAS CONTAS DA PRÓPRIA PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA, POR SE TRATAR DE FATOS CONTÁBEIS PERMUTATIVOS, OU SEJA, FATOS QUE ACARRETAM UMA TROCA (PERMUTA) ENTRE ELEMENTOS DO ATIVO, PORÉM SEM PROVOCAR ALTERAÇÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO, ALTERANDO APENAS A COMPOSIÇÃO QUALITATIVA DOS ELEMENTOS PERTENCENTES AO PATRIMÔNIO DA EMPRESA.

(...)

ASSIM, HAVENDO ALGUMA DÚVIDA QUANTO À REGULARIDADE FISCAL DO VALOR TRANSFERIDO, DEVE-SE ANALISAR A CONTA DE ORIGEM, E NÃO A DE DESTINO, POIS, EM RELAÇÃO A ESTA, A ORIGEM DO RECURSO, POR EXPRESSA PREVISÃO LEGAL, É CONSIDERADA COMO PROVADA.

PARA O CASO ORA EM ANÁLISE, DEVIDO ÀS SUAS ESPECIFICIDADES, O RACIOCÍNIO DEVE SER O MESMO EM RELAÇÃO AOS RECURSOS CRÉDITADOS NA CONTA CORRENTE BANCÁRIA, ORIUNDOS DO PRÓPRIO CAIXA DA EMPRESA (ORIGEM "INTERNA"), ISTO É, SE HAVIA ALGUMA DÚVIDA QUANTO A ESSES VALORES ESTAREM OU NÃO LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, CABERIA AO FISCO UTILIZAR PROCEDIMENTO FISCAL PRÓPRIO PARA VERIFICAÇÃO DA CONTA "CAIXA", COMO UM TODO, OU PARA ANÁLISE DA MESMA CONTA (CONTA DE ORIGEM), COM O OBJETIVO DE SE VERIFICAR A REGULARIDADE FISCAL DE RECURSOS ESPECÍFICOS."

ASSIM SENDO, OS VALORES REMANESCENTES DOS DEPÓSITOS REALIZADOS PELA PRÓPRIA EMPRESA, ORIGINALMENTE DEMONSTRADOS NO ANEXO II DO AI (FLS. 81/111), DEVEM SER EXCLUÍDOS DA BASE DE CÁLCULO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

No caso discutido naqueles autos (Acórdão nº 22.004/19/2ª), os valores excluídos são recursos de origem interna (recursos creditados na conta bancária oriundos do Caixa da empresa). No caso em discussão, trata-se de valores creditados no Caixa oriundos da conta Bancos, os quais encontram-se identificados como recursos de terceiros (origem externa).

Portanto, em relação a estes cabe à Autuada comprovar a sua origem.

Não resta qualquer dúvida de que os valores lançados pela Autuada como entrada de recursos no Caixa tratava-se na verdade de operações de saídas de recursos dos bancos para pagamentos de títulos, cheques compensados e transferências eletrônicas (TED) para outras contas bancárias.

Os cheques liquidados por compensação bancária, necessariamente, são creditados em outra conta bancária. Desse modo, caso o contribuinte transite com tais cheques pela conta "Caixa", necessário se faz que imediatamente contabilize-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, dentre outros), creditando a conta "Caixa", lançamentos estes de data e valor equivalentes.

O mesmo ocorre com o TED, pois se trata de transferência entre contas bancárias, inexistindo a possibilidade de a empresa efetuar uma transferência bancária via TED para o caixa da empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda assim, se o contabilista transitou o TED pela conta “Caixa”, deveria na mesma data lançar o mesmo valor, a crédito da conta “Caixa” e a débito do destinatário, seja ele fornecedor ou até mesmo outra conta bancária da própria empresa.

Quanto aos recursos contabilizados no “Caixa” oriundos de débitos/pagamentos, por sua natureza, não se prestam ao suprimento do caixa, uma vez que são valores destinados ao pagamento de despesas efetuadas diretamente na conta bancária da empresa. Do mesmo modo, caso transitassem pela conta “Caixa”, deveria ter-se efetuado o lançamento a crédito da conta “Caixa” e a débito da despesa paga, na mesma data e valor.

Destaque-se que a Autuada foi intimada a demonstrar a contabilização de tais valores, os quais não são suprimentos de Caixa, por meio do lançamento de baixa da conta Caixa (crédito) em contrapartida das contas a que efetivamente correspondem (despesas, fornecedores, outros), em data e valor equivalente. E esta não o fez.

Portanto, a eles se aplica a presunção de prestação de serviços de transporte desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da legislação supra exposta.

No tocante aos valores apontados na planilha Anexo II, anexa à impugnação, em relação aos quais a Defesa afirma se tratarem de saques provenientes de movimentação da conta corrente para o Caixa (saques da conta corrente para suprimento de caixa), o Fisco analisou todos os valores, tendo constatado que vários lançamentos nela relacionados não foram objeto da presente autuação, como exemplo os valores destinados à distribuição de lucros.

Em relação aos demais lançamentos dela constantes, estes se referem a débitos para pagamentos a terceiros, conforme se verifica dos históricos contábeis e dos extratos bancários (quadro de fls. 9 da Manifestação Fiscal), portanto, não se prestam ao suprimento de Caixa, como já abordado anteriormente.

No tocante aos valores lançados na planilha denominada “Recursos não comprovados – conta Bancos”, que subsidia o presente lançamento, trata-se de lançamentos contábeis efetuados a débito na conta “Bancos”, provenientes de valores creditados nos extratos bancários por transferências e depósitos recebidos de terceiros, porém sem lastro em documentos fiscais e sem comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações.

Insta destacar os argumentos do Fisco, em sede de Manifestação Fiscal, aos quais se filiou a Assessoria do CCMG, no sentido de que os lançamentos contábeis da referida planilha representam valores lançado a débito da conta Bancos, sem origem comprovada:

Relativamente à imputação de **recursos não comprovados na conta “Bancos”**, vê-se que os valores objeto da autuação, relacionados na planilha RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "BANCOS", correspondem a valores creditados nos extratos bancários por transferências e depósitos recebidos de terceiros, porém sem lastro em documentos fiscais e sem comprovação da origem dos recursos.

Importante observar que a Autuada, apesar de regularmente intimada, por meio da Intimação Fiscal nº 26 e do AIAF nº 10.000045051.80, e do longo prazo concedido, não comprovou a origem desses recursos. Ressalte-se que nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado.

Vale destacar que o Fisco juntou aos autos a planilha denominada “RELAÇÃO DE CT-E EMITIDOS - 2018 e 2019”, que relaciona todos os CT-e emitidos pela Autuada, no período da autuação. Da análise desta planilha, verifica-se que, nesse período, os tomadores dos serviços de transporte efetuados pela Autuada acobertados por documento fiscal foram os seguintes: Minerita Minérios Itaúna Ltda (quase totalidade) e Blocoita Blocos Itaúna Ltda. Os valores recebidos por esses serviços estão todos regularmente lançados na escrituração contábil da empresa.

No entanto, além dos valores correspondentes aos CT-e emitidos, a Autuada recebeu no período, conforme planilha “RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA “BANCOS”, recursos de terceiros, no valor de R\$7.796.481,93, cuja origem não restou comprovada. Observe-se que consta do extrato bancário a identificação de vários depositantes/transferidores desses recursos.

Assim, é evidente tratar-se de recursos sem lastro em documentos fiscais e sem comprovação de origem, estando caracterizada a infração nos termos do parágrafo 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/2002 (vigente no período autuado) e §§ 1º e 2º do art. 49 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96.

(Destaques acrescidos).

Registre-se, que em sede de Impugnação, a Defesa não trouxe qualquer argumento ou documento que pudesse comprovar a origem dos recursos lançados a débito da conta Bancos.

Tampouco merece prosperar o argumento que trata-se “*tão somente erro de lançamento contábil, já que o contador ao passar com as saídas da Conta Corrente pela Conta Caixa, não efetivou as saídas como esperado*” e que “*de igual modo, por erro operacional-contábil, não se efetivou corretamente todas as entradas decorrentes dos saques realizados a título de suprimento de caixa (movimentação da conta corrente para a conta caixa).*”

De acordo com o Manual de Autenticação dos Livros Digitais – Escrituração Contábil Digital – ECD, as retificações de lançamentos com erro estão disciplinadas no art. 16 da Instrução Normativa DREI nº 11/13:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 16. A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada.

Parágrafo Único: Erros contábeis deverão ser tratados conforme previsto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

(Grifou-se).

Conforme se verifica nos dispositivos supratranscritos a retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência.

Para a verificação de erro contábil deve-se observar o previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T nº 11 – IT -03 – Fraude e Erro, a seguir descrita:

INTRODUÇÃO

1. Esta Interpretação Técnica (IT) visa a explicitar o item 11.1.4 da NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis(*), proporcionando esclarecimentos adicionais sobre a responsabilidade do auditor nas fraudes e erros, nos trabalhos de auditoria.

CONCEITOS

(...)

3. O termo erro refere-se a ato não intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis, que resulte em incorreções deles, consistente em:

- a) erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- b) aplicação incorreta das normas contábeis;
- c) interpretação errada das variações patrimoniais.

(Grifou-se)

Assim trata a citada ITG 2000 – Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11, sobre a retificação dos erros contábeis:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

(...)

ITG 2000 - Escrituração Contábil

(...)

Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com

erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento **deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.**

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

(Grifou-se)

Da análise dos dispositivos legais aplicados à escrituração contábil, verifica-se que os lançamentos retificadores, que estão previstos na ITG 2000, para correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade, podem ser feitos por meio de estorno, transferência ou complementação.

Entretanto, a Defesa apenas argumenta, mas não demonstra os ajustes contábeis realizados, com base em documentos contábeis que comprovem os fatos lançados.

Assim sendo, como não apresenta prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, a fim de comprovar a origem dos recursos contabilizados nas contas “Caixa” e “Bancos”, aplica- 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.

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

Art. 12 (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI, ambos da 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:

(...)

XVI - por prestar serviço sem emissão de documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da prestação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) quando a infração for apurada pelo Fisco, com base exclusivamente em documento e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte;

Além da empresa autuada, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o seu sócio-administrador, nos termos do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Lei 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Induvidoso, no caso, que o sócio-administrador tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as prestações de serviço desacobertadas de documentação fiscal, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele no polo passivo da obrigação tributária.

Desse modo, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Portanto, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo os Sujeitos Passivos apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário para o período anterior a 06/04/18. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2023.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora**

I/P