

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.256/09/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000156123-15  
Impugnação: 40.010121566-55, 40.010121567-36 (Coob.)  
Impugnante: Indústrias Suavetex Ltda  
IE: 702738579.00-39  
José Luiz Alves Vieira (Coob.)  
CPF: 145.187.756-00  
Proc. S. Passivo: Evandro Luiz Barra Cordeiro/Vinícius Naves Araújo/Outros (Coob.)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGADO - CONTABILISTA.** Imputação ao contabilista de responsabilidade pelo crédito tributário, com fulcro no § 3º do art. 21 da Lei nº 6763/75. Não havendo provas nos autos de que o profissional tenha agido com dolo ou má fé, em relação às exigências decorrentes do ingresso de recursos na conta “Caixa”, deve ser excluída a sua responsabilidade, permanecendo, apenas, no tocante à parcela do crédito tributário vinculada ao Passivo fictício.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatação de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, comprovado pelo registro de numerários sem a prova do efetivo ingresso dos recursos na conta “Caixa”. A simples contabilização do fato contábil não é suficiente para provar a circulação financeira entre as empresas envolvidas. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, II, “a” da Lei nº 6763/75. Excluídas as parcelas em que se comprovou a saída do numerário da conta da empresa transferidora dos recursos com a quitação de obrigações do estabelecimento atuado, respeitando-se a movimentação em cada exercício e a data final de registro do mútuo. Corretas, em parte, as exigências fiscais.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO.** Constatação de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, por manter, em conta do “Passivo”, de obrigações já quitadas pelo estabelecimento atuado, caracterizando o denominado Passivo fictício. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, II, “a” da Lei nº 6763/75. Na ausência de provas em contrário, legítimas são as exigências fiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2003 a fevereiro de 2005, conforme presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e pela manutenção, no Passivo Circulante, de obrigação já quitada, caracterizando o denominado Passivo fictício.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II, e Multa Isolada prevista no art. 55, II, “a”, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformados com as exigências fiscais, Autuada e Coobrigado apresentam, tempestivamente, Impugnação às fls. 142/165 e 2.264/2.268, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 2.272/2.286.

A Assessoria do CC/MG, em do parecer de fls. 2.290/2.302, opina pela procedência parcial do lançamento, sugerindo que a solidariedade imposta ao Contabilista ficasse restrita às exigências relativas ao Passivo fictício.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 26/06/08, em preliminar, à unanimidade, deferem o requerimento de juntada dos documentos de fls. 2.326/2.454. Ainda em preliminar, também à unanimidade, exarou despacho interlocutório de fls. 2.325, para que a Impugnante providenciasse a juntada aos autos de outros documentos que, a seu critério, pudessem demonstrar a origem dos recursos, objeto do lançamento, bem como, com base nos documentos juntados, elaborasse planilha identificando tais documentos de modo a permitir sua comparação com a planilha de ingressos elaborada pelo Fisco.

Em atendimento à solicitação, a Autuada, após manifestar-se às fls. 2.469/2.471, anexa aos autos os documentos de fls. 2.472/3.580.

Após fazer uma análise crítica de todos os documentos anexados aos autos em função do interlocutório, o Fisco manifesta-se às fls. 3.610/3.623, ratificando seu entendimento de que a infração afigura-se plenamente caracterizada, motivo pelo qual solicita a manutenção integral do feito fiscal.

A Assessoria do Conselho exara o despacho de fls. 3.628, determinando abertura de vista ao Coobrigado, bem como às fls. 3.632/3.633, solicitando a juntada de documentos aos autos e renovação da intimação ao Coobrigado.

Das providências anteriores, resultaram a juntada aos autos do “CD”, com a escrituração do livro Diário (fls. 3.644/3.646); as manifestações do Fisco (fls. 3.647/3.650 e 3.656/3.657) e do Coobrigado (fls. 3.653/3.654).

Novamente nos autos, a Assessoria, em parecer de fls. 3.659/3.680, ratifica seu posicionamento anterior.

---

### ***DECISÃO***

#### **Das Preliminares**

#### **Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada argui a nulidade do Auto de Infração, “por ausência de fundamentos legais” que pudessem respaldá-lo, afirmando, ainda, que presunção legal não é fato gerador do ICMS.

Ocorre, no entanto, que o caso concreto tratado nos autos se trata da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

**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.

Efeitos de 1º/01/1998 a 06/08/2003

§ 2º - Aplicam-se, subsidiariamente, aos contribuintes do ICMS, todas as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, desde que apuráveis com base nos livros e documentos que as pessoas jurídicas ou as firmas individuais estiverem obrigadas a manter.

(...)

**Art. 194** - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

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

Deve destacar que “a denominada presunção *juris tantum* permite a utilização de prova em contrário para ilidi-la. Portanto, se a legislação admite presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, também determinada, a despeito do ordenamento positivo, pode-se produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele determinado caso concreto e provando-se que a relação jurídica não existiu, ou seus efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis”. (Duarte, Sandra Marino – Professora de Direito Civil e Professora-Orientadora do Núcleo de Prática Jurídica da Faculdade Moraes Júnior).

Destarte, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal por meio de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade dos ingressos na conta “Caixa”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como assim não agiu, aplica-se ao caso, em tese, o disposto no art. 136 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto 44.747 de 03 de março de 2008 (equivalente ao art. 110 da CLTA/MG), *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.

Para respaldar o entendimento acima esposado, transcreve-se, a seguir, ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do E. Tribunal de Justiça deste Estado sobre a matéria idêntica ou similar à ora analisada:

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

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

....

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

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

...

ACÓRDÃO N° 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL:

"EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA

PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL."

...

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA  
EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DAS MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração, sendo que as questões fáticas serão tratadas no momento oportuno.

#### **Da Prova Pericial Requerida**

Com fulcro no art. 142, § 1º, I do RPTA/MG (equivalente ao art. 98, III da CLTA/MG), deixa-se de apreciar o pedido de realização de prova pericial, uma vez não indicados os quesitos pertinentes, além de ser desnecessária para o deslinde da matéria. Eis o texto legal:

**Art. 142.** A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

#### **Do Mérito**

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2003 a fevereiro de 2005, conforme presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6763/75, c/c art. 194,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º do RICMS/02, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e pela manutenção, no passivo da empresa autuada, de obrigação já quitada (Passivo fictício).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS, acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, II, “a” da Lei nº 6763/75, tendo sido baseadas nos seguintes lançamentos contábeis:

Período de Referência	Valor R\$	Fl.	Lançamento Contábil
31/01/2003	4.400.000,00	84	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
30/04/2003	400.000,00	86	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/05/2003	200.000,00	87	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
30/06/2003	140.000,00	88	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/08/2003	760.000,00	89	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
30/09/2003	280.000,00	91	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2003	631.578,96	58	Empréstimo Sócio - Renato Andrello de Campos
31/12/2003	837.288,68	94	Empréstimo s/Financ. Bancários ****
<b>Total 12/03</b>	<b>1.468.867,64</b>		
31/01/2004	631.578,96	23	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
30/04/2004	307.000,00	26	Empréstimo Sócio - Ronaldo Alves Andrello
31/05/2004	472.000,00	28	Empréstimo Sócio - Ronaldo Alves Andrello
31/05/2004	1.092.000,00	29	Empréstimo Sócio - Ronaldo Alves Andrello
<b>Total 05/04</b>	<b>1.564.000,00</b>		
30/06/2004	339.000,00	31	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	250.000,00	34	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	180.000,00	35	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	230.000,00	36	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	310.000,00	37	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	380.000,00	38	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	356.000,00	39	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	410.000,00	40	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
31/07/2004	284.000,00	41	Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.
<b>Total 07/04</b>	<b>2.400.000,00</b>		
31/12/2004	218.039,40	43	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	74.559,60	44	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	48.491,40	44	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	391.450,42	45	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	1.473.341,60	46	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	119.741,18	47	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	116.049,70	48	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	225.021,86	49	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	139.041,36	50	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
31/12/2004	40.911,79	51	Empréstimo Suavetex Comercial Ltda.
<b>Total 12/04</b>	<b>2.846.648,31</b>		
31/01/2005	250.000,00	105	Empréstimo Sócio - Ronaldo Alves Andrello
28/02/2005	400.000,00	107	Empréstimo Sócio - Ronaldo Alves Andrello
<b>Total Geral</b>	<b>16.387.094,91</b>		

### \*\*\*\* PASSIVO FICTÍCIO

O valor de R\$ 4.400.000,00 refere-se, na verdade, a empréstimos concedidos à Autuada durante o exercício de 2002, conforme lançamentos contidos no livro Diário nº 05/2002 (fls. 73, 74, 76 e 79), contabilizados a crédito da rubrica “21020005” – “Credores Diversos – Adiantamento de Clientes” (fl. 95), conforme demonstrado adiante:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Período de Referência	Valor R\$	Fl.	Lançamento Contábil
Janeiro/2002	2.000.000,00	73	Ref. Adiantamento feito por clientes
Fevereiro/2002	1.200.000,00	74	Ref. Adiantamento feito por clientes
Junho/2002	-700.000,00	76	Ref. ressarcimento adiant. de cliente Suavetex Comercial Ltda.
Novembro/2002	1.900.000,00	79	Ref. Receb. Adiantamento n/data
<b>Total 01/03</b>	<b>4.400.000,00</b>		

Porém, em 31/01/03, a Autuada promoveu o estorno dos valores lançados na rubrica acima mencionada (fl. 84), contabilizando-os a crédito da conta “21020002” – “Credores Diversos – Suavetex Comercial Ltda.”, ou seja, de acordo com esta retificação, os recursos que atingiram o montante de R\$ 4.400.000,00 seriam supostamente originários da empresa “Suavetex Comercial Ltda”.

Por esse motivo, o Fisco lançou como período de referência do valor já citado o mês de janeiro de 2003, procedimento que foi mais benéfico ao Contribuinte, pois o Fisco poderia ter indicado como período de referência (TICM) os meses do ano de 2002 em que os empréstimos foram lançados na escrita contábil.

Antes da análise mais detalhada sobre os procedimentos da Autuada, merece ser destacada a irregularidade narrada pelo Fisco à fl. 17, item “5”.

Conforme demonstra a cópia acostada à fl. 94, no Balanço Patrimonial da empresa autuada relativo ao exercício de 2003, constava em seu Passivo Circulante a importância de R\$ 5.140.000,00, equivalente à soma dos valores referentes aos meses de janeiro a junho de 2003 contidos no primeiro dos quadros acima (4.400.000,00 + 400.000,00 + 200.000,00 + 140.000,00).

Porém, no livro “Diário” nº 03 da empresa “Suavetex Comercial Ltda.” (fl. 68), a importância em questão constava como quitada através do lançamento “Ref. Recbto. Indústrias Suavetex Ltda.”.

Da mesma forma, no livro “Razão” nº 06 da Autuada (Indústrias Suavetex Ltda.), o valor acima mencionado também constava como quitado, conforme demonstra a cópia acostada à fl. 58.

Ou seja, ainda que se considerasse que os empréstimos no montante de R\$ 5.140.000,00 tivessem ingressado efetivamente no “Caixa” da empresa autuada, esse mesmo valor seria considerado “Passivo Fictício”, por constar no Passivo Circulante uma obrigação já paga anteriormente.

Outro apontamento importante a ser feito se refere ao valor de R\$ 4.400.000,00, que muito embora seja referente a empréstimos concedidos à Autuada durante o exercício de 2002 (fls. 73, 74, 76 e 79), foram considerados pelo Fisco em 2003.

Neste caso, a denúncia espontânea mencionada pela Impugnante não tem qualquer repercussão sobre as exigências fiscais relativas, em função dos seguintes motivos:

- a acusação fiscal não se refere a saldo credor na conta “Caixa”. Caso fosse esta a acusação, seria razoável a exclusão das exigências, uma vez que a denúncia

significaria “receitas de vendas” não declaradas naquele ano (2002) e que cobririam o eventual saldo credor;

- segundo informação do Fisco à fl. 2.279, o valor da denúncia espontânea foi lançado a débito da conta “Caixa” no exercício de 2004 e mesmo com a utilização deste recurso, foram constatados diversos empréstimos não comprovados naquele ano, evidenciando a omissão de receitas.

Feitas essas considerações, passa-se a analisar de forma mais detida os fatos narrados pelas partes, de acordo com as irregularidades apontadas pelo Fisco.

### **Dos Recursos Comprovados:**

Após constatar a existência de vários lançamentos na escrita contábil da Autuada (Indústrias Suavetex Ltda), relativos a empréstimos que teriam sido a ela concedidos por seus sócios e por “Suavetex Comercial Ltda.”, empresa com idêntica representação societária, o Fisco intimou a Impugnante (fls. 03/05) a comprovar, através de depósitos, cópias de cheques ou extratos bancários o efetivo ingresso do numerário na conta “Caixa” da empresa, incluindo aqueles relativos à “Antec. Rec. Vendas Futuras Suavetex Comercial Ltda.”.

Entretanto, o único documento apresentado à época ao Fisco foi o “Contrato de Mútuo Gratuito” acostado às fls. 61/64, firmado pela “Suavetex Comercial Ltda.” (Mutuante) com a “Indústrias Suavetex Ltda.” (Autuada – Mutuária), tendo por objeto o fornecimento de suporte financeiro à Mutuária, “emprestando a esta, quantias necessárias para o exercício de suas atividades, tais como: gastos com constituição e alterações contratuais, registros em Órgãos Competentes, material de expediente, pagamento de tributos federais, estaduais e municipais, aluguéis, duplicatas de fornecedores, fundo de caixa, folha de pagamento, em suma qualquer despesa que se faça necessária para que a MUTUÁRIA desenvolva suas atividades” (Cláusula Primeira – fl. 62).

Quando da apresentação de sua defesa, a Impugnante (Autuada) anexou aos autos recibos relativos a empréstimos vinculados ao mencionado contrato de mútuo (fls. 840/873), **os quais não fazem qualquer menção à finalidade dos empréstimos concedidos**, conforme exigência contida no § 3º da cláusula primeira do contrato.

Todos os recibos estão assinados pelo Sr. Ronaldo Alves Andrello, representando uma ou ambas as pessoas jurídicas, à exceção dos recibos de fls. 844, 867 e 873, que estão assinados pelo Sr. Renato Andrello de Campos (sócios comuns das duas empresas).

No recibo acostado à fl. 844, no valor de R\$ 631.578,96, sequer consta assinatura do representante legal da Mutuária/Atuada.

Ficaram faltando dois recibos: o primeiro no valor de R\$ 631.578,96, datado de janeiro de 2004 e o segundo de R\$ 74.559,60, de dezembro de 2004, sendo ambos os empréstimos feitos pela “Suavetex Comercial Ltda.”, conforme quadro acima.

Esses recibos, entretanto, não têm o condão de elidir o feito fiscal, pois não têm força probante do efetivo ingresso do numerário relativo aos empréstimos na conta “Caixa” da empresa autuada.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo a Impugnante, não houve qualquer movimentação bancária relativa aos empréstimos a ela concedidos, para que se evitasse a incidência da CPMF sobre esses recursos.

Esse argumento foi muito bem contraditado pelo Fisco ao ponderar que não seria razoável admitir que o aporte financeiro da ordem de R\$ 16.000.000,00 teria sido feito em moeda corrente, sem qualquer registro bancário, ainda que em momento posterior à concessão dos empréstimos.

Conforme destacou o Fisco, por diversas vezes, em momento algum foi questionada a capacidade econômico-financeira da empresa supracitada e dos sócios. O que se exige da Autuada (Indústrias Suavetex Ltda) **é a comprovação do ingresso de recursos em sua conta “Caixa”**. Os registros contábeis, por si só, não têm esta força probante.

Não obstante a linha mencionada, merecem registros algumas observações feitas pela autoridade fiscal. Segundo informações do Fisco, a Autuada (Indústrias Suavetex Ltda) está sediada em Uberlândia/MG, exercendo a atividade de indústria de produtos de higiene pessoal, sendo proprietária da marca “Contente”, com a qual nomeia seus cremes dentais, gels, como também escovas e fios dentais.

No mesmo endereço da Autuada, apenas com o complemento de “BL A”, funciona, também, a empresa “Suavetex Comercial Ltda.”, cuja atividade preponderante é o comércio atacadista dos produtos de fabricação da “Indústrias Suavetex Ltda”, empresas que têm como sócios comuns os Srs. Ronaldo Alves Andrello (sócio-administrador) e Renato Andrello de Campos (quotista).

Como bem observa o Fisco, é deveras curioso que uma empresa industrial, para atender seus compromissos e sobreviver, necessite frequentemente do amparo financeiro de um comércio atacadista que mantém exclusividade na comercialização dos produtos por ela industrializados.

Como justificar os constantes prejuízos na primeira, enquanto a segunda denota altos lucros, a ponto de poder distribuí-los aos sócios e ainda suprir as necessidades da outra graciosamente, mantendo reservas inclusive?

A situação sinaliza para a chamada “confusão patrimonial”, quando se confundem os negócios pessoais dos sócios, ou da subsidiária, com os da sociedade. Caberia, talvez, a desconsideração dos negócios jurídicos realizados pelas duas empresas, tomando-os como um único estabelecimento, com entradas na indústria e saídas no estabelecimento comercial, pois resta caracterizada a unicidade dos estabelecimentos.

Mas, diante da premissa existente nos autos, ou seja, o que se busca é a comprovação da origem dos recursos, sobre ela deve recair a decisão. E para tanto, ficam afastadas as questões envolvendo a nova contabilidade da Impugnante, uma vez que a análise vai se prender exclusivamente em relação à comprovação ou não dos ingressos dos numerários no estabelecimento.

Lado outro, não obstante as argumentações divergentes nas sucessivas passagens nos autos, por ocasião da sessão de julgamento realizada em 26/06/08, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

defesa apresentou uma parcela de documentos em que demonstrava possível erro na contabilização dos empréstimos, vinculando-os com as quitações de obrigações da Autuada, demonstrando que os recursos saíram da “Suavetex Comercial Ltda” e foram transferidos diretamente para os credores da “Suavetex Indústrias Ltda”.

Em face disso, a 1ª Câmara de Julgamento deferiu a juntada dos documentos de fls. 2.326/2.454, exarando, em seguida, o despacho interlocutório de fls. 2.325, para que a Impugnante providenciasse a juntada aos autos de outros documentos que, a seu critério, pudessem demonstrar a origem dos recursos, objeto do lançamento, bem como, com base nos documentos juntados, elaborasse planilha identificando tais documentos de modo a permitir sua comparação com a planilha de ingressos elaborada pelo Fisco.

Buscando comprovar a origem dos recursos, a Impugnante elaborou diversas planilhas de forma a identificar os pagamentos realizados, ainda que contabilizados os lançamentos de forma equivocada.

Com efeito, em alguns casos, logrou a Autuada comprovar que o recurso saiu diretamente da conta da mutuária (Suavetex Comercial Ltda), sendo utilizado para quitar obrigação da Impugnante, com a contabilização da quitação da fatura.

Nestes casos, restou demonstrado o equívoco da contabilização do mútuo, que deveria ter sido lançado como ingresso na conta “Caixa” em parcelas individualizadas, e não por um conjunto de operações.

Após a demonstração realizada pela defesa, independentemente da alteração da contabilidade, surgiram diversos lastros para os mútuos, devendo serem levados em consideração.

De início, destaca-se que os empréstimos contabilizados como de sócios, devem assim permanecer, mantendo-se as exigências fiscais sobre tais valores, uma vez que nenhuma comprovação bancária em nome dos sócios veio aos autos, não sendo possível alterar os registros como quer a Impugnante, no sentido de substituir o prestador.

Do mesmo modo, a comprovação deve-se dar de acordo com as datas e períodos, respeitado o prazo de contabilização dos empréstimos. Não é possível, conforme destacou o Fisco, vincular empréstimos de exercícios anteriores, com mútuos de exercícios seguintes, como no caso da planilha apresentada pela Autuada (seguida dos documentos que a instruem), vinculada ao mútuo de R\$ 4.397.703,12 que relaciona pagamentos que vão de 08/10/01 a 13/03/03, conforme abaixo:

### **Data de lançamento dos empréstimos, conforme descrição do Fisco às fls. 3616:**

<b>Data de Lançamento</b>	<b>Valor</b>	<b>Origem</b>
<b>31/01/02</b>	2.000.000,00	<b>Suavetex Coml.</b>
<b>28/02/02</b>	1.200.000,00	<b>Suavetex Coml.</b>
<b>30/06/02</b>	(700.000,00)	<b>Ressarcimento</b>

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

<b>30/11/02</b>	1.900.000,00	<b>Suavetex Coml.</b>
<b>31/01/03</b>	<b>4.400.000,00</b>	<b>Total cobrado</b>

Os valores apresentados pela Impugnante, conforme resumo do Fisco (fls. 3618), compreendem:

- R\$ 518.834,47 – valores provenientes das datas de 08/10/01 a 20/11/01;
- R\$ 494.495,87 – valores provenientes do período de 02 a 18/01/02;
- R\$ 0,00 – valor proveniente do mês de fevereiro de 2002;
- R\$ 1.835.898,55 – valores provenientes do período de março a setembro de 2002;
- R\$ 1.548.474,23 – valores provenientes do período de janeiro a março de 2003.

Como se pode perceber, as datas e os valores não são totalmente condizentes com os lançamentos contábeis, quando a Autuada buscou valores até em 2001, exercício anterior aos dos registros dos mútuos, para compor a importância total, sem falar que o valor de R\$ 1.548.474,23, referente aos pagamentos descritos na planilha e realizados no período janeiro a março de 2003, é bastante posterior ao do último empréstimo abrangido, e que se pretende provar, que é de 30/11/02.

No exemplo dado, deve-se validar os ingressos relativos ao exercício de contabilização dos empréstimos, desprezando-se aqueles anteriores, pois tais valores deveria estar registrados no balanço patrimonial do exercício anterior.

Assim, a decisão deverá ser cumprida da seguinte forma:

a) desprezar os valores relativos ao período de 08/10/01 a 20/11/01, mantendo-se as exigências fiscais a eles relativas;

b) considerar como efetivo ingresso os valores de 02 a 18 de janeiro e março a setembro de 2002, ainda que presentes as pequenas diferenças apontadas pelo Fisco, no confronto “cheque ou transferência bancária versus obrigações quitadas”, cancelando-se as exigências a eles inerentes;

c) desconsiderar os valores posteriores à data de escrituração do mútuo, mantendo as exigências fiscais a eles vinculadas.

Para os demais períodos e planilhas, o mesmo raciocínio deve ser feito, de modo a caracterizar como efetivos ingressos, as quitações apresentadas no período fiscalizado (exercício) até a data final de contabilização do mútuo.

Corretas, em parte, portanto, as exigências fiscais relativas ao ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, II, "a", da Lei nº 6763/75.

**Passivo Fictício:**

No Balanço Patrimonial da empresa autuada relativo ao exercício de 2003, constava no “Passivo Circulante” a importância de R\$ 837.288,68, referente a “Empréstimo S/Financ. Bancários”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, no livro “Razão” nº 06 da mesma empresa consta o lançamento relativo à quitação do mencionado empréstimo em dezembro/2003 (“Quitação Empr/Financ. Contr. Banco do Brasil S/A” – fl. 58), fato que caracteriza o chamado Passivo Fictício, em função da manutenção, no passivo circulante da empresa, de obrigação já quitada.

Em sua peça defensiva, mais precisamente à fl. 160, a Impugnante argumenta que “o fato foi realmente contabilizado intempestivamente, sendo que o registro do pagamento da obrigação deveria ter sido contabilizado no ano de 2002”.

Essa afirmação, no entanto, não encontra respaldo nos princípios mais elementares da contabilidade.

Observe-se que no Balanço Patrimonial de 2002 (fls. 80) esse mesmo valor também consta no passivo circulante. Ora, se esta quantia fosse estornada do passivo, considerando-a quitada naquele exercício, o Balanço não “fecharia”, pois o total do “Ativo” ficaria superior ao “Passivo” no exato valor de R\$ 837.288,68, ou seja, alguma conta do Ativo estaria supervalorizada, como, por exemplo, a rubrica “Estoques Inventariados” (saídas desacobertas).

Por consequência, o mesmo aconteceria com o Balanço relativo ao exercício de 2003 (fl. 94), pois se a obrigação tivesse sido paga em 2002, não poderia constar como obrigação a ser paga em 2003.

O Fisco também traz à baila argumento bastante relevante. Se o alegado pagamento realmente tivesse ocorrido em 2002, em algum momento o “Caixa” apresentaria saldo credor, pois nos balancetes e no balanço de 2004, cujas cópias estão acostadas às fls. 25, 33, 42 e 54, os saldos da conta “Caixa” eram de R\$ 87.758,68, R\$ 18.288,90, R\$ 10.492,41 e R\$ 8.246,18, respectivamente.

Alega, ainda, a Impugnante, que em 2002, ano que deveria ter sido contabilizado o pagamento da referida obrigação, a empresa apresentou a denúncia espontânea acostada às fls. 833/834, através da qual informou ao Fisco que havia promovido saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no montante de R\$ 5.984.411,30.

O valor do ICMS devido, equivalente a R\$ 1.077.194,03, foi objeto do parcelamento fiscal nº 12.015920800.42, conforme informação prestada pelo Fisco.

Devido a esse fato, afirma a Impugnante que não seria cabível a exigência do ICMS sobre o Passivo fictício, pois, no seu entender, o mencionado valor já teria sido oferecido à tributação na denúncia espontânea.

No entanto, o Passivo fictício ocorreu no exercício de 2003, pois a quitação da importância de R\$ 837.288,68, constante no Balanço Patrimonial daquele exercício, ocorreu em dezembro de 2003, conforme lançamento contábil contido no livro “Razão” nº 06 (“Quitação Empr/Financ. Contr. Banco do Brasil S/A” – fl. 58), não sendo razoável a alegação da Impugnante de que o pagamento teria ocorrido em 2002, pelas razões acima expostas.

Diante do exposto, afiguram-se corretas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, esta última prevista no art. 55, II, “a” da Lei nº 6763/75.

### **Sujeição Passiva – Contabilista**

Para responder pelo crédito tributário, em conjunto com a Autuada, o Fisco promoveu a inclusão do contabilista da empresa, Sr. José Luiz Alves Vieira, no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, § 3º da Lei nº 6763/75, que assim prescreve:

**Art. 21** - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Neste sentido, quando se trata de responsabilidade pessoal a ele atribuída pelo Fisco, a sua manutenção como sujeito passivo depende da apuração da prática do dolo ou de má-fé, conforme previsão contida no referido dispositivo.

Segundo Hugo de Brito Machado, “em princípio o contabilista não decide sobre se o fato que é objeto de registro contábil deve ocorrer lícita ou ilícitamente. Ele apenas o registra, e muitas vezes sequer sabe se o mesmo ocorreu ilícitamente...”.

Assim, nos exatos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6763/75, o contabilista somente responde pelo imposto devido em razão de atos por ele praticados com dolo ou má-fé, o que não se encontra suficientemente provado nos autos, em relação às exigências fiscais decorrentes do ingresso de recursos não comprovados.

Resta-lhe a responsabilidade imputada pelo Fisco em relação à acusação de Passivo Fictício, por não se tratar de mero erro contábil ou imperícia e sim de elaboração de Balanço Patrimonial constando obrigação que já havia sido quitada, cujo “ato” (registro contábil) é de sua exclusiva responsabilidade, sendo ele sabedor de que tal registro não encontra respaldo na legislação contábil e tributária.

Assim, a solidariedade imposta ao Contabilista fica restrita às exigências relativas ao Passivo fictício, cuja base de cálculo é de R\$ 837.288,68.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de sustentação oral. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: a) excluir as exigências em relação às operações com saída de recursos da empresa Suavetex Comercial Ltda. e imediata liquidação de obrigação da Autuada, respeitados o exercício e a data final de contabilização do empréstimo; b) excluir, em relação às obrigações remanescentes, oriundas da falta de comprovação do efetivo ingresso dos recursos, a responsabilidade do Coobrigado. Vencido, em parte, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que excluía apenas a responsabilidade do Coobrigado em

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

relação às exigências oriundas da falta de comprovação do efetivo ingresso dos recursos. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Evandro Luiz Barra Cordeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Breno Frederico Costa Andrade.

**Sala das Sessões, 04 de setembro de 2009.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente / Relator**

CC/MG