

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.131/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004171935-11	
Impugnação:	40.010159271-72	
Impugnante:	Belle Arti Indústria e Comércio Ltda	
	IE: 001015986.00-24	
Coobrigados:	Charles Leonardo Barbosa Pires	
	CPF: 947.133.756-91	
	Kamir Duarte	
	CPF: 054.883.536-58	
	Paulo Fernando Gonçalves Angotti	
	CPF: 835.740.186-49	
Proc. S. Passivo:	PABLO JUAN ESTEVAM MORAIS	
Origem:	DF/Uberaba	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócios-administradores ou os procuradores com poderes de gerência, respondem 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 CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos art. 21, inciso XII e § 2º, inciso I da mesma lei e art. 1.177 do Código Civil (Lei nº 10.406/02).

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. Constatada a manutenção no Passivo de obrigações inexistentes, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme arts. 196, § 2º, inciso II do RICMS/02 e 161, § 2º, inciso II do RICMS/23. Adequado o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% do ICMS incidente nas operações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, de multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art.

49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 196 do RICMS/02 e art. 161 do RICMS/23. Adequado o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% do ICMS incidente nas operações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, de multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de de 01/07/20 a 31/12/23, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96, arts. 293, incisos II e III e 294 do Decreto Federal 5.980/18 e arts. 196 do RICMS/02 e art. 161 do RICMS/23:

1. Manutenção, no passivo exigível, de valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada (passivo fictício);

2. Valores lançados a débito da conta caixa (entradas de recursos) ou utilizados diretamente para baixa de obrigações (passivo/fornecedores), mediante lançamentos envolvendo a conta Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC), sem comprovação da integralização do capital e do efetivo ingresso dos recursos nas contas representativas das disponibilidades da empresa.

Foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios administradores/representantes legais da empresa autuada, Srs. Kamir Duarte e Paulo Fernando Gonçalves Angotti, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75, assim como o contabilista responsável pela escrita contábil da Autuada, Sr. Charles Leonardo Barbosa Pires, com amparo no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso I da mesma lei e arts. 1.177 e 1.182 do Código Civil (Lei nº 10.406/02).

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, impugnação conjunta às págs. 279/288, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 293/305.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração (disponível em https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso_ao_e-pta/), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resolução nº 5.336/20

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

(...)

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise da sujeição passiva atribuídas aos sócios-administradores/representantes legais da empresa e do contabilista responsável por sua escrituração contábil.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 355/381, em preliminar, pela rejeição da arguição da nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, adequando-se o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% do ICMS incidente nas operações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

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

Na parte final de sua peça defensiva, a Autuada argui a nulidade do Auto de Infração, à luz da inexistência de fato gerador do ICMS, nos termos do art. 155, inciso II da CR/88, art. 2º, inciso I da Lei Complementar 87/96, art. 1º RICMS/02 e art. 52 da Lei nº 6.763/75.

No entanto, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Nesse sentido, cabe destacar que a presente autuação está fundamentada em presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, utilizado de forma subsidiária, e nos arts. 196 do RICMS/02 e art. 161 do RICMS/23.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo, sendo este exatamente o caso dos autos.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Assim, para elidir o feito fiscal, caberia à Impugnante apresentar provas contrárias aos fatos narrados pelo Fisco que autorizam a utilização da presunção legal de omissão de receitas (saídas desacobertadas), tributáveis pelo ICMS, conforme estabelecem os dispositivos legais que amparam a presente autuação, o que não foi feito no caso dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daquele relativo à penalidade aplicada

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

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de de 01/07/20 a 31/12/23, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96, arts. 293, incisos II e III e 294 do Decreto Federal 5.980/18 e arts. 196 do RICMS/02 e art. 161 do RICMS/23:

1. Manutenção, no passivo exigível, de valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada (passivo fictício);

2. Valores lançados a débito da conta caixa (entradas de recursos) ou utilizados diretamente para baixa de obrigações (passivo/fornecedores), mediante lançamentos envolvendo a conta Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC), sem comprovação da integralização do capital e do efetivo ingresso dos recursos nas contas representativas das disponibilidades da empresa.

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

A base de cálculo das saídas desacobertas corresponde ao valor das receitas omitidas, incluindo-se neste o montante do próprio ICMS, nos termos estabelecidos no art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 49 do RICMS/02 (atual art. 18 do RICMS/23).

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

[...]

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/23

Vigência a partir de 01/07/23

Art. 18 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e IV do *caput* do art. 12 deste regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

[...]

O ICMS foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo supracitada, conforme art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75.

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;

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.

[...]

[Grifou-se]

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante (Autuada) tece considerações acerca da natureza jurídica do ICMS e afirma que o STJ, em reiterados julgamentos sobre o tema, consolidou na Súmula 166 o entendimento de que inexistente possibilidade de incidência do ICMS na hipótese de ausência do fato gerador, qual seja, a transferência de titularidade de mercadorias.

A seu ver, a SEF/MG não tem competência para “fiscalizar, instituir tributo e cobrar lançamentos contábeis de mútuo, aporte de capital e similares”, salientando que, de acordo com decisões do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), “a mera movimentação financeira e/ou receita operacional não se configura hipótese de incidência de ICMS”, *verbis*:

**OMISSÃO DE RECEITA - FALTA DE INTERNAÇÃO DE
NUMERÁRIO NA CONTABILIDADE - TRÂNSITO DE
RECURSOS FINANCEIROS SEM CONOTAÇÃO DE
RECEITA – GESTÃO DE NEGÓCIOS**

**A MERA PASSAGEM DE RECURSOS PELA CONTABILIDADE EM FACE
DE CERTO CONTRATO DE GESTÃO NÃO CARACTERIZA
PERCEBIMENTO DE RECEITA TRIBUTÁVEL NA EMPRESA GESTORA.**

(ACÓRDÃO Nº 103-21.325, 1º CC/3ª CÂMARA, PUBL. 23/09/2003)

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA

O CONFRONTO ENTRE A MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA CONTABILIZADA E A RECEITA AUFERIDA, PRINCIPALMENTE NOS POSTOS DE GASOLINA QUANDO RECONHECIDAMENTE EXISTE A CHAMADA ‘TROCA DE CHEQUES’ EM FINS DE SEMANA PARA ATENDIMENTO À CLIENTELA E FORNECIMENTO DE CAPITAL DE GIRO, NÃO É SUFICIENTE PARA CARACTERIZAR O DESVIO DE RECEITA POR PARTE DA PESSOA JURÍDICA, SENDO NECESSÁRIO MAIOR APROFUNDAMENTO NA INVESTIGAÇÃO PARA A COMPROVAÇÃO DA OMISSÃO, SOB PENA DA TRIBUTAÇÃO MERAMENTE SOBRE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECURSO PROVIDO.

(ACÓRDÃO Nº 01-02.877, CSRF/1ª TURMA, SESSÃO DE 13/03/2000)

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DE COMPRAS EFETUADAS

NÃO SE ADMITE A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS QUE ESTEJA BASEADA EXCLUSIVAMENTE NAS DIFERENÇAS APURADAS ENTRE OS TOTAIS MENSAIS FATURADOS PELO FORNECEDOR E OS TOTAIS MENSAIS CONTABILIZADOS PELO CONTRIBUINTE, TENDO EM VISTA QUE ESTA DIFERENÇA SE EXPLICA PELO FATO DA ESCRITURAÇÃO DAS COMPRAS É FEITA PELA INTERESSADA NA DATA DO EFETIVO RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS E NÃO NA DATA DO FATURAMENTO.

(ACÓRDÃO Nº 105-14.402, 1º CC/5ª CÂMARA, PUBL. 18/10/2004)

(...)

Reafirma que “não é competência do Estado fiscalizar movimentação financeira e renda, que não esteja vinculada a transferência de propriedade de mercadoria. Nestes termos, a solicitação de documentos para amparar o aporte de capital é nula de pleno direito, excedendo-se no poder de polícia e nas atribuições de suas funções”.

Sustenta que, “se não há fato jurídico tributável passível de gerar o lançamento, cometerá excesso de exação o servidor público que o fizer”, complementando que, inexistindo circulação de mercadorias ou serviços passíveis de incidência do imposto, seria imperativa a decretação da improcedência do presente lançamento, em face dos fatos, fundamentos, doutrina e jurisprudência por ela apresentados.

Com relação à rubrica contábil “Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC)”, a Impugnante salienta que é instrumento societário lícito,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disciplinado pelo direito empresarial, que não configura receita operacional ou fato gerador de ICMS, vale dizer, ainda que não tenha sido imediatamente integralizado ou comprovado o ingresso por meio bancário, tal registro não indica dolo, fraude ou simulação, e pode ser regularmente justificado com documentos societários e atos de deliberação dos sócios.

Assim, na sua visão, inexistente infração material qualificada, motivo pelo qual inexistente ICMS a pagar.

A seguir, a Impugnante questiona a legalidade da aplicação do art. 40 da Lei nº 9.430/96 ao ICMS, por se tratar de norma federal, aplicável exclusivamente a tributos da União, ou seja, sua aplicação ao ICMS seria indevida, por ausência de permissivo legal na legislação mineira.

Acrescenta que o referido dispositivo trata de presunção de omissão de receita para fins de IRPJ e CSLL, tributos incidentes sobre o lucro, com base de cálculo distinta do ICMS, razão pela qual a transposição de sua lógica para o ICMS ofenderia os princípios da legalidade e tipicidade estrita.

Finaliza afirmando que a exigência de ICMS sem fato gerador efetivo ofende o princípio da capacidade contributiva (art. 145, §1º, CF) e a vedação ao confisco (art. 150, IV, CF), pois penaliza o contribuinte por ato contábil regular, sem manifestação de riqueza.

No entanto, da análise dos autos, verifica-se que os argumentos da Impugnante são totalmente improcedentes.

Conforme informações lançadas no extenso e detalhado Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração, a infração nº 01 foi apurada após análise dos Balancetes de Verificação, nos quais foram identificadas contas contábeis do Patrimônio Líquido - PL (Ajustes de Avaliação Patrimonial 2021, Ajustes de Avaliação Patrimonial 2023 e Lucros de Exercícios Anteriores) utilizadas para baixar saldos em contas de fornecedores, sem efetiva saída de recursos das contas representativas das disponibilidades da empresa, conforme exemplos à pág. 361 do e-PTA (Parecer da Assessoria do CCMG).

Como bem salienta o Fisco, como regra, a baixa de uma obrigação registrada em conta do Passivo da empresa (fornecedores) deve ser realizada com o efetivo pagamento, cujo lançamento se dá a crédito do Disponível (Caixa/Bancos) e não por meio de conta contábil integrante do Patrimônio Líquido, como feito pela Impugnante.

Ressalte-se que a conta “Ajustes de Avaliação Patrimonial” deve ser utilizada para mensurar alterações nos valores justos dos ativos e passivos, ou seja, será uma avaliação dos valores escriturados nos ativos e passivos devido a uma mudança nos preços de mercado, conforme prescreve o art. 182, § 3º da Lei 6.404/76:

Lei Federal nº 6.404/76

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

[...]

§ 3º Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 desta Lei.

[...]

Intimada a esclarecer tais lançamentos (Anexo 01 – Intimação nº 319_2024 – itens 04 e 05), a Impugnante informou que, “com relação aos ajustes de avaliação patrimonial reconhecidos no PL, não há uma documentação específica. A documentação são os balancetes dos respectivos períodos”.

O questionamento quanto à conta “Lucros de Exercícios Anteriores” não fora respondido na Intimação nº 319/2024, então o mesmo questionamento foi reiterado na Intimação nº 330/2024 (Anexo 02), novamente sem resposta, pois a Impugnante apenas repetiu a resposta quanto aos lançamentos nas contas de “Ajustes de Avaliação Patrimonial”.

Apesar de não ter sido apresentado qualquer documento que justificasse a baixa de saldos de fornecedores através do PL, o Fisco verificou que diversos desses lançamentos contêm a observação “conforme relatório financeiro”, no campo “Histórico” (exemplo à pág. 362 do e-PTA).

O Fisco verificou, também, que as baixas realizadas no PL foram feitas após um longo e irrazoável tempo da constituição do passivo com os fornecedores, mostrando que essas dívidas já haviam sido pagas e permaneceram no passivo da empresa, fato confirmado pela Autuada em resposta ao item 2.1 da Intimação nº 330_2024, *verbis*:

2.1 – Os lançamentos a título de ajuste de avaliação patrimonial se referem a obrigações já pagas anteriormente e que não haviam sido baixadas da conta de fornecedores? Sim.

A título de exemplo, o Fisco cita a intimação feita ao fornecedor Ideal Tintas (págs. 44 a 56 do Anexo 04 – Intimações a Terceiros), em cuja resposta houve a confirmação do pagamento em cheques (NFes 36112 e 36973 emitidas, respectivamente, em julho e outubro de 2020) e por cartão (NFe 37323 emitida em novembro de 2020), em datas próximas à emissão das notas fiscais, porém sem a correspondente baixa do fornecedor. Essa manutenção do passivo culminou em uma baixa através do patrimônio líquido, em relação ao mencionado fornecedor, no valor total de R\$ 37.661,98 em 30/12/23, mais de 3 anos após o registro da obrigação.

O passivo fictício narrado acima é caracterizado pelo fato de sua exigibilidade não poder ser comprovada, dado que a obrigação já havia sido paga e não teve seu pagamento contabilizado. Sendo assim, presume-se legalmente que esses pagamentos advieram de recursos à margem da contabilização da empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à infração nº 02, conforme a Resolução CFC nº 1.159 de 13/02/09, o AFAC (Adiantamento para Futuro Aumento de Capital) é uma conta que deve ser classificada no PL caso não haja qualquer possibilidade de sua devolução; caso contrário, deve ser registrado no Passivo não Circulante.

No caso em análise, o AFAC foi constituído no valor total de R\$ 2.300.000,00 em 15/12/20, pelo sócio administrador Kamir Duarte (Coobrigado), aumentando o Caixa (aproximadamente, em R\$ 1.100.000,00) e diminuindo diretamente o passivo “Comercial Eletro Fonte” (aproximadamente, em R\$ 1.200.000,00). A maior parte desse suposto aporte foi direcionada para a quitação desse único fornecedor (“Comercial Eletro Fonte” - Aba “Lançamento - AFAC 2020” - Anexo 05).

Intimada a comprovar o efetivo ingresso do recurso na empresa, a Autuada não apresentou nenhuma documentação ou mesmo respondeu ao questionamento (Anexo 01 – Intimação nº 319_2024).

Novamente intimada a esclarecer o suprimento de fundos via AFAC, a Autuada não apresentou nenhum documento comprobatório, atendo-se a informar o seguinte (Anexo 02 – Intimação nº 330_2024):

1 – O contrato ou documento que ampare o aporte de capital para futura integralização (conta contábil 306 - AFAC - Kamir Duarte) realizada pelo sócio Kamir Duarte no valor de R\$ 2.300.000,00 em 15/12/2020. Intima-se, também, o sócio Kamir Duarte a comprovar a origem de tais recursos e demonstrar a operação financeira da efetiva transferência do recurso para a empresa. (Item 3 do Termo de Intimação 319/2024 não respondido).

A Origem dos recusos são distribuições de lucros recebidas da própria empresa conforme razão de recebimentos de distribuição de lucros em 2019 e 2020 ora anexados e movimentações de entradas e saídas conforme imposto de renda.

O Fisco trouxe, ainda, as seguintes informações complementares sobre o “AFAC”:

- Em reunião realizada na DF/Uberaba, em 25/10/24 (Anexo 08 - Agendamento de Reunião), o sócio Kamir Duarte informou que o AFAC não foi amparado por nenhum documento ou contrato entre os sócios, tendo ele apenas colocado os valores na conta “Caixa” e pago o fornecedor “Comercial Eletro Fonte”;
- Até o fim de 2023, não houve transferência do AFAC para o capital social da Autuada;
- Foi observado que, parte dos valores supostamente aportados no Caixa foram usados para baixa de fornecedores já pagos, em especial em lançamentos efetuados exclusivamente no dia 01/10/2021 (Aba “Razão 2021 - Caixa Movimento” - Anexo 05), corroborando que não houve o ingresso efetivo do dinheiro e que o lançamento foi realizado apenas para inflar o caixa da empresa.

Como exemplo da última ocorrência acima, o Fisco cita o suposto pagamento (baixa do passivo) do fornecedor “Porto Seco do Triângulo LTDA”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intimado a comprovar o recebimento do valor referente à NFSe 202100000001121, no valor de R\$ 2.270,49, o fornecedor apresentou documentação que comprova que o pagamento do boleto gerado fora realizado em 23/04/21 (páginas 57 a 64 do Anexo 04 – Intimações a Terceiros), porém, a baixa do passivo somente ocorreu em 01/10/21 via Caixa Movimento. Os lançamentos realizados com crédito em Caixa nessa única data totalizaram R\$ 409.246,85, trazendo o saldo de caixa ao patamar anterior à constituição do AFAC (Aba “Razão 2021 - Caixa Movimento” - Anexo 05).

Por outro lado, o Fisco destaca que a movimentação do caixa da Autuada pode ser facilmente visualizada pelos balancetes de verificação dos anos de 2017 a 2023 (imagens à pág. 364 do e-PTA - Parecer da Assessoria do CCMG).

Como se vê, os lançamentos a débito e crédito do caixa da empresa, historicamente, tinham valores relativamente baixos, entretanto, em dezembro de 2020, com o suposto aporte para “aumento do capital social” da empresa, houve um aumento expressivamente relevante dos lançamentos a débito (hipotética entrada de recursos no caixa), cujos valores foram utilizados para baixa de saldos de fornecedores, conforme descrito anteriormente.

Tendo em vista que o suposto aporte financeiro não foi comprovado, verifica-se, como demonstrado acima, que a Autuada não possuía recursos para quitação dos fornecedores constantes na aba “Razão 2021 – Caixa Movimento” (Anexo 05).

Além disso, a baixa do passivo relativo ao fornecedor “Comercial Eletro Fonte”, realizado diretamente via AFAC, também não poderia ter sido realizada com o disponível financeiro em caixa que a empresa detinha à época.

Assim, não há comprovação financeira dos pagamentos ao fornecedor Comercial Eletro Fonte, mas somente a afirmação de que foram feitos diretamente pelo sócio Kamir Duarte.

A Comercial Eletro Fonte também informou não possuir qualquer comprovante financeiro (recibo, comprovante de depósito, etc.) de ter recebido valores em relação às NFes em análise, listadas na intimação (págs. 1 a 9 do Anexo 04 – Intimações a Terceiros), nas datas registradas no SPED Contábil, conforme resposta do mesmo escritório de contabilidade, responsável por ambas as empresas.

Não obstante o acima exposto, após iniciada a ação fiscal (AIAF 10.000053335.44), a Autuada foi novamente intimada, em 14/02/25 (Anexo 03 – Intimação nº 120_2025), a prestar esclarecimentos quanto aos lançamentos relacionados ao AFAC, contudo, em resposta por e-mail, a Autuada limitou-se a questionar a competência do Fisco em relação aos fatos que deram origem à presente autuação, não tendo apresentado os esclarecimentos solicitados (Anexo 03).

Portanto, não houve qualquer comprovação documental da origem e do efetivo ingresso dos recursos escriturados na conta “AFAC – Kamir Duarte”, no valor de R\$ 2.300.000,00.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante de todos esses fatos, o Fisco lançou mão da presunção legal estabelecida no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 40 da Lei Federal nº 9.430/96, arts. 293, incisos II e III e 294 do Decreto Federal 5.980/18 e arts. 196 do RICMS/02 e art. 161 do RICMS/23, considerando como saídas desacobertas de documentação fiscal (omissão de receitas) os valores correspondentes às infrações narradas no Auto de Infração.

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. (Destacou-se)

Lei Federal nº 9.430/96

("RIR")

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)

Decreto Federal 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):

[...]

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 arbitrá-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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º). (Destacou-se)

RICMS/02

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

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

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

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

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

III - falta de escrituração de pagamentos efetuados; (Destacou-se)

RICMS/23

Vigência a partir de 01/07/23

Art. 161 - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

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

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

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

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

III - falta de escrituração de pagamentos efetuados; (Destacou-se)

Como se vê, é improcedente o argumento da Impugnante quanto à inaplicabilidade “do art. 40 da Lei nº 9.430/96 ao ICMS, por se tratar de norma federal”, pois o art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e o art. 196, § 1º do RICMS/02 (atual

art. 161, § 1º do RICMS/23) determinam, expressamente, que se aplicam subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

De todo modo, é importante destacar que a aplicação da mencionada lei federal sequer seria necessária, pois as hipóteses estabelecidas nos incisos do § 2º dos arts. 196 do RICMS/02 e 161 do RICMS/23 são suficientes o bastante para fundamentar o feito fiscal.

As referidas normas regulamentares mineiras são absolutamente claras ao estabelecer que devem ser consideradas como realizadas as operações (de circulação de mercadorias) ou a prestação de serviços tributáveis pelo ICMS, sem o pagamento do imposto devido, a constatação de uma ou mais das hipóteses (não exaustivas) previstas nos incisos de seu § 2º, que se aplicam integralmente ao caso dos autos, quais sejam: (i) existência de recursos cujo efetivo ingresso no caixa da empresa não foi comprovado; (ii) passivo fictício e (iii) falta de registro contábil de pagamentos efetuados.

Ademais, haveria saldo credor na conta caixa, pois a empresa não teria recursos suficientes, regularmente escriturados, para a quitação de suas obrigações, se fosse estornada a parte referente ao suposto aumento de capital social, lançada a débito da mencionada conta contábil (aproximadamente R\$ 1.100.000,00), e se fosse considerada a saída dos recursos (aproximadamente R\$ 1.200.000,00) utilizados para baixa do passivo inerente ao fornecedor “Comercial Eletro Fonte”, cujo valor não foi registrado na mesma conta.

Assim, em tais casos, a exigência do ICMS está respaldada no art. 5º, § 1º, item “1” c/c art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, por força da presunção legal estabelecida nos dispositivos legais supracitados.

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

[...]

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Portanto, a lei mineira não está a tributar mera movimentações financeiras, como tenta fazer crer a Impugnante, mas sim saídas de mercadorias, tributáveis pelo ICMS, legalmente presumidas como desacobertas de documentação fiscal.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo, sendo este exatamente o caso dos autos.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Assim, para elidir o feito fiscal, caberia à Impugnante apresentar provas contrárias aos fatos narrados pelo Fisco que autorizam a utilização da presunção legal de omissão de receitas (saídas desacobertas), tributáveis pelo ICMS, conforme estabelecem os dispositivos legais supracitados, o que não ocorreu no caso dos autos.

Conforme informações contantes no minucioso Relatório Fiscal Complementar, desde o início do processo de Auditoria Fiscal até a formalização do Auto de Infração, a Autuada teve várias oportunidades para comprovar a regularidade das operações objeto da presente autuação, especialmente em relação ao suposto aporte financeiro para aumento do capital social da empresa.

Contudo, apesar de três intimações, a Autuada não apresentou qualquer documento que comprovasse o efetivo ingresso, no caixa da empresa, do valor relativo ao mencionado aporte.

É importante destacar que há necessidade de dois lançamentos contábeis, por ocasião do aumento de capital social, quais sejam:

1) No registro da subscrição do Capital Social:

- Conta debitada: Capital a Integralizar (Patrimônio Líquido)

- Conta creditada: Capital Subscrito (Patrimônio Líquido)

2) No registro da integralização do Capital Social (mediante depósito bancário ou aporte financeiro direto no caixa):

- Conta debitada: Bancos Conta Movimento ou Caixa (Ativo Circulante)

- Conta creditada: Capital a Integralizar (Patrimônio Líquido)

Independentemente de ter ou não havido os dois lançamentos, é certo que o lançamento a débito da conta Caixa ou “Bancos Conta Movimento” (entrada de recursos), no ato da integralização, deve estar lastreado em documento hábil, idôneo e inequívoco quanto ao efetivo ingresso dos recursos nas contas representativas de disponibilidades da empresa.

Porém, como já destacado, a Impugnante não apresentou qualquer documento nesse sentido, seja na fase que antecedeu a autuação, seja na impugnação ora analisada.

Não há que se falar, portanto, como sustenta a Impugnante, em tributação de “mera movimentação financeira”, ou em súmula 166 do STJ, pois a autuação se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

refere a recursos sem origem comprovada, ou vinculados a passivo fictício, legalmente presumidos como originários de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, normalmente tributadas pelo ICMS.

Não há que se falar, também, em excesso de exação, pois a presente autuação e suas respectivas exigências fiscais estão devidamente amparados em lei.

De igual forma, deve ser rejeitado o argumento da Impugnante de ofensa ao princípio da capacidade contributiva (não confisco), pois o ICMS ora exigido se refere às operações de circulação de mercadorias realizadas pela Impugnante, sem a emissão da documentação fiscal correspondente, nos termos da presunção legal já analisada.

Muito embora se refira a “empréstimo de sócio”, o entendimento acima é corroborado, por analogia, pela seguinte decisão do E. Tribunal de Justiça deste Estado sobre matéria similar à ora analisada, no que diz respeito ao aporte financeiro não comprovado:

ACÓRDÃO Nº 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." (DESTACOU-SE)

Observe-se que o TJ/MG defende o entendimento de que, para a comprovação do suprimento de “Caixa” por sócio da empresa, é necessária a apresentação do efetivo comprovante do empréstimo, compreendendo não só um contrato entre as partes, como também da transferência de valores.

Há diversas decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) no mesmo sentido, entendimento esse também aplicáveis ao presente processo. Confira-se:

APELAÇÃO CÍVEL 252737420044010000 MG – DT DE PUBL 19/07/13 – TRF-1

"EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. EMPRÉSTIMO DE DINHEIRO PELO SÓCIO DA SOCIEDADE. (...) DE FATO, ESTE TRIBUNAL JÁ TEVE A OPORTUNIDADE DE SEDIMENTAR O ENTENDIMENTO DE QUE O EMPRÉSTIMO FEITO À EMPRESA POR SEU SÓCIO, PARA SUPRIMENTO DE CAIXA, DEVE SER CABALMENTE DEMONSTRADO, COMPROVANDO-SE

NÃO SÓ A ORIGEM DO NUMERÁRIO, MAS TAMBÉM SUA EFETIVA ENTREGA, SOB PENA DE CARACTERIZAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA.” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 12-22915 DE 16 DE FEVEREIRO DE 2009 – 4ª TURMA

“EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A ACIONISTA CONTROLADOR. **SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99).**

A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, **NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS.**

A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICOFINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO.

APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA.”

(...)

Com relação à infração nº 01 (passivo fictício) do presente e-PTA, devidamente caracterizada nos autos, a Impugnante sequer a contestou.

Assim, diante da ausência de provas contrárias ao feito fiscal, aplica-se ao presente caso a norma estabelecida no art. 136 do RPTA, sendo a irregularidade considerada como provada.

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 desacombertada de documento fiscal, **e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.** (Destacou-se)

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal, cujas contrarrazões foram integralmente ratificadas pela Assessoria do CCMG:

Manifestação Fiscal

“... A impugnação protocolada pelo contribuinte apresenta, corretamente, que o âmbito de incidência do ICMS abrange operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Entretanto, embora claramente descrito na capitulação legal constante no Auto de Infração, bem como detalhado do Relatório Fiscal anexado a esse, a defesa alega que a autuação se trata de ‘lançamentos contábeis de mútuo, aporte de capital e similares’, **o que não procede.**

A autuação se refere à presunção legal de omissão de receitas em decorrência da baixa de passivos (fornecedores) sem saída de recursos (caixa e equivalentes) e do ingresso não comprovado de recursos financeiros. Simplificadamente, a baixa de passivos fictícios (pagos efetivamente com recursos não escriturados) não pode ser feita sem que se deixe rastros na escrituração contábil. O método das partidas dobradas determina que para cada valor a crédito existirá um valor a débito correspondente, logo, pagamentos não escriturados geram passivos fictícios que só podem ser encerrados com ativos fictícios ou manobras contábeis. **No presente caso, ocorreram as duas situações. De um lado, houve baixas de diversos fornecedores aumentando contas do PL, ou seja, sem saída de numerário; de outro, houve um aumento dos recursos da empresa (em grande parte, no caixa) de mais de 2 milhões de reais sem qualquer respaldo documental.** Em ambas as situações, **se busca evitar o ‘estouro de caixa’ ou saldo credor de caixa**, exemplo clássico de omissão de receita.

Especificamente **quanto à jurisprudência citada na impugnação** (item 2.1.4), não se coadunam aos fatos do presente AI. O Acórdão nº 103-21.325, 1º CC/3ª Câmara, trata de ‘mera passagem de recursos pela contabilidade em face de certo contrato de gestão’; o Acórdão nº 01-02.877, CSRF/1ª Turma trata de ‘troca de cheques’ que geraria distorções nos valores depositados; e o Acórdão nº 105-14.402, 1º CC/5ª Câmara trata de ‘diferenças apuradas entre os totais mensais faturados pelo fornecedor e os totais mensais contabilizados pelo contribuinte’. **Nenhum desses julgados abrange fatos análogos aos caracterizados nesta autuação.**

Alega a defesa (item 2.1.5) que seria nula a requisição de documentos que amparem o aporte de capital (AFAC), porém tal afirmação não merece prosperar. Importante ressaltar o que determina o Código Tributário Nacional quanto à competência de fiscalização:

CTN

‘Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.’

Sendo assim, é permitida a requisição de quaisquer documentações ou comprovações que tenham pertinência com o trabalho executado. Além disso, foram realizadas diversas intimações formais (Anexos 01, 02 e 03 do AI), enviadas ao DTe (Domicílio Tributário Eletrônico) do contribuinte, oportunizando a comprovação da regularidade dos lançamentos contábeis, alicerçada em lastro documental. **Em nenhuma dessas ocasiões foi apresentado documento que comprovasse origem lícita dos valores, bem como efetivo ingresso dos recursos.** Caso contrário, sequer haveria autuação, pois restaria descaracterizada a presunção legal de omissão de receitas.

A Dra. Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro ‘Processo Administrativo Tributário’, ensina:

‘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.’

Logo, sem a anexação aos autos, em sede de impugnação, ou mesmo em resposta às intimações realizadas, de prova plena e objetiva, mediante documentação idônea, **subsiste a presunção de omissão de receitas.**

Respaldando o entendimento acima, cumpre citar ementas de decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

[...]

No Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais a matéria encontra-se pacificada, com julgados

confirmando o lançamento, como no **Acórdão nº 18.969/10/2ª**, com a seguinte ementa:

[...]

No item 2.1.6, a defesa cita o art. 316 do Código Penal que, em seu parágrafo 1º, define o crime de excesso de exação. Novamente, faz-se necessário lembrar que a atividade de cobrança de tributos é plenamente vinculada. A legislação autoriza claramente a presunção de omissão de receita, bem como define sua aplicabilidade, conforme segue:

[...]

O citado artigo 142 do CTN (item 2.1.7), a despeito do que tenta provar o contribuinte, **foi totalmente observado**, nos termos do que consta no Auto de Infração. Em regra, o ICMS é lançado por homologação, entretanto, nada impede que a autoridade fiscal realize o lançamento de ofício, como prescreve o art. 149, CTN. Em casos de falta de emissão de nota fiscal ou falta de declaração, não há o que homologar, logo, se faz necessário o lançamento de ofício.

Afirma o contribuinte, no item 2.2.1 de sua impugnação, que: 'O Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC) é instrumento societário lícito, disciplinado pelo direito empresarial, e não configura receita operacional ou fato gerador de ICMS. Mesmo que não tenha sido imediatamente integralizado ou comprovado o ingresso por meio bancário, tal registro não indica dolo, fraude ou simulação, e pode ser regularmente justificado com documentos societários e atos de deliberação dos sócios.'

Imperioso ressaltar o que já restou comprovado pelos documentos anexos ao AI: a escrituração contábil do contribuinte indica que houve a integralização total do AFAC (sendo grande parte em espécie e o restante com pagamentos diretamente a fornecedor, conforme a aba 'Lançamento - AFAC 2020' do Anexo 05 do AI); não houve apresentação de qualquer documento societário ou ato de deliberação dos sócios que justificasse a regularidade do AFAC. A possibilidade legal de constituição do AFAC não significa liberdade para escriturar valores que não guardem relação com os fatos contábeis a que correspondem. Contrário fosse, toda irregularidade ou inconsistência nas movimentações financeiras de uma empresa poderiam

ser facilmente resolvidas com lançamentos contábeis arbitrários ou sem comprovações, que contrariariam a legislação e as normas contábeis. **Portanto, em que pese o instituto do AFAC ser legal, a sua não comprovação fática gera uma presunção legal de omissão de receitas**, como citado anteriormente.

É importante lembrar, como explicado anteriormente no relatório fiscal, que os valores lançados na conta AFAC subsidiaram a baixa de passivos fictícios. Portanto, diante de tal indício, **solicitou-se demonstração sobre a origem e o efetivo ingresso da quantia na empresa, demanda essa sem comprovação pela autuada**, conforme já detalhado nesta manifestação.

Quanto ao item 2.3 da impugnação e, conforme consta no Relatório Fiscal acostado aos autos, a legislação mineira permite explicitamente, nos §§ 1º e 2º do art. 49 da Lei 6.763/1.975, a aplicação subsidiária da legislação federal e ainda especifica a subsidiariedade aplicável aos contribuintes do ICMS em relação às presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência de tributos federais. Assim sendo, aplica-se, entre outros, a Lei 9.430/1.996 ao presente caso, justamente por ser uma lei de regência de tributo federal. Acrescenta-se que a aplicação subsidiária para caracterização de presunção legal de omissão de receita não afeta a base de cálculo, alíquotas, valor de multas eventualmente devidas etc., pois estes sim são requisitos que exigem legislação específica.

A impugnação do contribuinte versa em seu item 2.4 sobre o princípio do não confisco (ou tributação com efeito confiscatório). Embora muito bem definido pelos renomados autores citados pelo contribuinte, em especial, nas palavras de Leandro Paulsen 'é a tomada compulsória da propriedade privada pelo Estado, sem indenização..... refere-se à forma velada, indireta, de confisco, que pode ocorrer por tributação excessiva. Não importa a finalidade, mas o efeito da tributação no plano dos fatos. Não é admissível que a alíquota de um imposto seja elevada a ponto de se tornar insuportável, ensejando atentado ao próprio direito de propriedade. Realmente, se tornar inviável a manutenção da propriedade, o tributo será confiscatório'.

Mais uma vez, imperioso rememorar do que se trata a presente autuação. Foi caracterizada a presunção legal de omissão de receitas, sem apresentação de documentos que pudessem descaracterizar tal presunção. O contribuinte, empresa ou empresário, assume o ônus e bônus de sua atividade e certamente conhece os custos tributários da sua área de atuação. Logo, **não há que se falar em tributação com efeito confiscatório, pois a receita, presumivelmente, foi auferida com vendas de mercadorias sem a devida emissão de documento fiscal e/ou sem o devido registro contábil. O imposto exigido se restringe ao valor daquele que deveria ter sido pago quando dessas operações e às penalidades previstas na legislação.**

Dos Demais Fatos Autuados

No mais, **nada foi contestado quanto à autuação referente às irregularidades nos lançamentos de baixa de fornecedores via PL (aba 'Lançamentos Ajustes e Lucros' do Anexo 05 do AI).** Assim, reiteramos o que foi descrito no Relatório Fiscal Complementar, em especial quanto à **impossibilidade de quitação de fornecedores (passivos) através de contas do Patrimônio Líquido, o que indica que o pagamento fora realizado sem o devido registro na escrituração contábil. Ressalta-se que a própria autuada confirmou que registros de baixas no passivo contra o PL se referiam a obrigações já pagas anteriormente** (página 09 do Anexo 02) ...”

(Destacou-se)

Corretas, portanto, as exigências fiscais relativas ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação estabelecida no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Todavia, conforme relatado, além do ICMS e da respectiva multa de revalidação, foi aplicada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, ou seja, o montante da penalidade aplicada foi apurado observando o limite legalmente estabelecido, equivalente a duas vezes o valor total do ICMS incidente sobre as saídas desacobertas realizadas pela Impugnante.

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 desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

[...]

(Destacou-se)

Contudo, a redação do inciso I do § 2º acima foi alterada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

§ 2º - **As multas previstas neste artigo:**

[...]

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

I - **ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação** ou prestação;

[...]

[Grifou-se]

Portanto, o valor da multa isolada exigida deve ser adequado ao novo limite estabelecido pela Lei nº 25.378/25, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN), a saber:

CTN

Art. 106. **A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

[...]

II - **tratando-se de ato não definitivamente julgado:**

[...]

c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

[...]

[Grifou-se]

Em relação à responsabilidade tributária, foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores da empresa autuada, Srs. Kamir Duarte e Paulo Fernando Gonçalves Angotti, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75, assim como o contabilista responsável pela escrita contábil da empresa autuada, Sr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Charles Leonardo Barbosa Pires, com amparo no art. 135, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e arts. 1.177 e 1.182 do Código Civil (Lei nº 10.406/02).

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:

[...]

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:

[...]

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

[...]

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

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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.

Código Civil

(Lei nº 10.406/02)

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

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

[...]

Art. 1.182. Sem prejuízo do disposto no art. 1.174, a escrituração ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

[...]

A infração narrada no Auto de Infração, 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 (omissão de receita caracterizada pela existência de passivo fictício e recursos sem origem comprovada).

Correta, portanto, a inclusão dos administradores supracitados 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.

Com relação ao contabilista responsável pela escrita contábil da empresa autuada, o art. 1.177 do Código Civil trata da responsabilidade dos prepostos (empregados ou representantes) em relação aos atos praticados no exercício de suas funções.

Ele estabelece que os lançamentos feitos nos livros ou fichas do preponente, por qualquer preposto encarregado da escrituração, produzem os mesmos efeitos como se fossem feitos pelo próprio preponente, salvo em caso de má-fé.

Além disso, o mencionado dispositivo define que os prepostos são responsáveis perante o preponente por seus atos culposos e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

É importante destacar que, assim como um gerente, vendedor, ou qualquer outro profissional que represente a empresa em suas atividades, o contabilista é considerado um preposto, seja ele interno ou externo, pois, como visto, o art. 1.177 do Código Civil determina que os registros contábeis feitos por ele têm a mesma validade daqueles realizados pelo próprio empresário.

Tal responsabilidade está prevista, também, nos demais dispositivos citados pelo Fisco, a saber: art. 135, inciso I do CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

As razões que amparam a sujeição passiva do contabilista foram muito bem delineadas pelo Fisco, nos seguintes termos:

Relatório Fiscal Complementar

“... A escrituração contábil e fiscal é de responsabilidade do contabilista legalmente habilitado e este tem a obrigação legal e ética de atuar dentro da legalidade e dos princípios contábeis geralmente aceitos. Assim, **não é possível a prática de tais irregularidades pela autuada sem a participação efetiva do contabilista** (preposto responsável pela escrituração), seja pela natureza dos atos praticados,

próprios do exercício da contabilidade, seja pelo fato de requerer conhecimento especializado e técnica própria do ofício, em especial quanto ao conteúdo transmitido nos SPEDs Contábil e Fiscal. **Como exemplo da participação efetiva do contabilista, temos a contabilização do AFAC que aumentou o saldo do caixa sem amparo documental, bem como o registro de baixas de passivos contra saldo de contas do PL sem documentação comprobatória,** apesar de o campo 'Histórico', em alguns casos, constar referência a relatórios do departamento financeiro ...”

Manifestação Fiscal

“... Da Impugnação Pelos Coobrigados

Os coobrigados, sendo os dois sócios-administradores e o preposto contabilista responsável, foram devidamente intimados por carta com aviso de recebimento, conforme comprovação juntada aos autos, porém não apresentaram impugnação regularmente.

Cabe deixar claro que não há, até a data de juntada aos autos desta manifestação fiscal, procuração no SIARE que outorgue poderes por qualquer dos coobrigados ao procurador do contribuinte ou outra pessoa, bem como não foram recolhidas as devidas taxas de expediente necessárias.

Conforme relatado no item 'Da Instrução Processual', quando do protocolo da impugnação da autuada, foram incluídos anexos com conteúdo de impugnação dos coobrigados. Tais anexos foram rejeitados no procedimento de saneamento por não estarem acompanhados da comprovação do recolhimento das respectivas taxas de expediente. Apesar de não haver outorga de poderes dos coobrigados ao procurador peticionante (no SIARE), foram encaminhadas à Delegacia Fiscal de Uberaba as procurações, que foram juntadas aos autos, assim como os anexos rejeitados. Em suma, a despeito da juntada irregular desses documentos com conteúdo de impugnação, eles foram analisados e considerados na presente manifestação, preservando o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Dos Coobrigados

A coobrigação foi devidamente caracterizada, tanto para os sócios, quanto para o preposto contador. Houve infração à legislação penal, requisito para

responsabilização pessoal dos sócios e prepostos, conforme preconiza a Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), recepcionada com *status* de lei complementar pela Constituição Federal de 1.988.

Houve infração, em tese, ao disposto na Lei 8.137/90, com a inserção de dados inexatos e omissão nos arquivos transmitidos no SPED Contábil e Fiscal, em que **foram registrados lançamentos como o AFAC, as baixas via Caixa sem comprovação de lastro e a falta de registro de pagamento de fornecedores ao tempo da quitação, além da falta de emissão de documentos fiscais, dentre outras infrações. Assim, não houve mero inadimplemento de tributo.**

Portanto, não se trata de ofensa ao princípio da legalidade, uma vez que **estão presentes todos os requisitos legais que caracterizam a infração e a coobrigação dos sujeitos passivos ora autuados.**

Com base nesses elementos, admite-se que todas as pessoas físicas, integrantes do quadro societário, são responsáveis pela solvência do crédito tributário ora guerreado, pelas razões e fundamentos anteriormente expostos e, de igual modo, por possuírem poder de gerência administrativa, financeira, dentre outras, durante todo o período autuado.

Destaca-se, ainda, que **não seria possível a prática de tais irregularidades pela autuada sem a participação efetiva do preposto contabilista com a escrituração dos lançamentos contábeis sob autuação**, seja pela natureza dos atos praticados, próprios do exercício da contabilidade, seja pelo fato de requerer conhecimento especializado e técnica própria do ofício, em especial quanto ao conteúdo transmitido nos SPEDs Contábil e Fiscal ...”

Sobre as questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*), estas não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado 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*”.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Rogério Moreira Pinhal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2025.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente