

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.034/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003959549-06
Impugnação: 40.010158364-10
Impugnante: Geza Ltda
IE: 035351359.00-45
Coobrigados: Clélia Mariza Chiovato Zanetti
CPF: 394.642.106-72
Sérgio Zanetti
CPF: 351.136.186-91
Sirlei Zanetti Ferreira
CPF: 555.406.946-00
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa e Bancos, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, apurado mediante a recomposição da conta Caixa Equivalente (fluxo de caixa), autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, implicando majoração dos valores iniciais. Corretas as exigências reformuladas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores 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.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período 01/02/20 a 31/05/22, em face da existência de recursos não comprovados na conta "Caixa Equivalente", presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado.

Mediante a reconstituição do Caixa Equivalente (Caixa + Bancos) houve a constatação da existência de recursos sem origem comprovada, apurada com base nas diferenças entre os saldos finais informados de Caixa Equivalente e os saldos finais reconstituídos pelo Fisco.

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

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação nos autos do presente e-PTA, sob os argumentos seguintes, em apertadíssima síntese.

Afirma, preliminarmente, que o Auto de Infração seria nulo em razão de insegurança na determinação da infração, ofendendo o princípio da ampla defesa e do contraditório.

No tocante ao mérito, traz as seguintes alegações:

- a presunção de saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, com base na reconstituição do Caixa Equivalente (Caixa mais Bancos), não poderia ser aceita, por ausência de permissão legal;

- na apuração do Caixa Equivalente, o Fisco considerou apenas as transferências de valores da Geza para a CFZ Gestão Administrativa Ltda, como “Saídas de Bancos”, mas não considerou os valores devolvidos por esta para as contas da GEZA, como “Entradas de Bancos”;

- não foram incluídas na apuração do Caixa Equivalente, as entradas de receitas de serviços no ano de 2019, o que afetaria o caixa inicial de 2020 (Relatório anexo);

- as multas aplicadas têm caráter confiscatório, o que é vedado pela legislação e referendado pelo STF.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

A Fiscalização, acatando parcialmente as razões da Defesa, retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 98/100 e Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 103/104, para considerar como “Entradas de Caixa”, na Planilha Fluxo de Caixa, os valores referentes às receitas de serviços recebidos pela Impugnante, no ano de 2019.

Na oportunidade, a Fiscalização reviu, de ofício, os valores constantes na Planilha Fluxo de Caixa, tendo promovido as seguintes correções:

- correção do “Saldo Inicial reconstituído do caixa equivalente”, constante na aba “Fluxo de Caixa”, do mês de janeiro de 2022, que havia sido informado incorretamente;

- revisão dos valores de “Saídas de Caixa”.

Foram incluídos novos anexos reformulados: Planilha Fluxo de Caixa Reformulado e novo Demonstrativo do Crédito Tributário.

Após a reformulação, o período autuado passou de fevereiro de 2020 a maio de 2022, para agosto de 2020 a maio de 2022, tendo havido também aumento do crédito tributário.

Regularmente cientificados os Sujeitos Passivos sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, reiterando os termos da impugnação inicial, não acatados pelo Fisco.

Da Manifestação Fiscal, da Juntada de Documentos e do aditamento à impugnação

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

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Na oportunidade, promove a juntada dos seguintes documentos:

- cópia de e-mail recebido da Consulte Contabilidade;
- planilha contendo relação de valores recebidos e pagos por CFZ Gestão Administrativa Ltda, relacionados à Geza Ltda, enviados por Consulte Contabilidade;
- livro Razão da conta Fornecedores Diversos, dos exercícios de 2020, 2021 e 2022 (em planilhas *Excel*);
- cópias dos extratos bancários da Caixa Econômica Federal dos exercícios de 2020, 2021 e 2022;
- Planilhas *Excel* contendo as Notas Fiscais de entrada dos exercícios de 2020, 2021 e 2022; e
- Balanço Patrimonial dos exercícios de 2020, 2021 e 2022.

Intimados os Sujeitos Passivos, a Autuada apresenta Aditamento à Impugnação, reafirmando o argumento de que não foram consideradas na apuração do Fluxo de Caixa os valores devolvidos pela CFZ Gestão Administrativa Ltda à Geza.

Do Parecer da Assessoria

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c art. 2º, inciso II, alínea “a”, item “2”, da Resolução nº 5.589, de 08 de julho de 2022, a Assessoria do CCMG emite parecer anexo aos autos do presente e-PTA e opina, em preliminar, pela rejeição das prefacial arguida. No mérito,

opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 98/104 dos autos.

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, não obstante a conclusão divergente em face de erro formal do parecer.

Da Preliminar

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

Alega que o Fisco não apresentou uma demonstração precisa de suas conclusões, resultando em insegurança na determinação da infração, em ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Sustenta que não basta mencionar a irregularidade para imputar ao contribuinte o pagamento de tributo e penalidades, sendo *“imprescindível que a prática da mesma fique comprovada e que haja exposição clara do dispositivo legal infringido e dos cálculos que ditam o valor da exigência”*.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Insta destacar que consta do Relatório Fiscal Complementar que *“constatou-se, através da análise dos Livros Contábeis, das informações prestadas pelo próprio contribuinte e pelos extratos das suas movimentações bancárias, que (...) o contribuinte deixou de recolher ICMS, visto que promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal. (...) apuradas através da reconstituição do Caixa Equivalente (Caixa mais Bancos), (...) onde constatou-se a existência de recursos sem origem com base nas diferenças entre os Saldos Finais Informados de Caixa Equivalente e os Saldos Finais Reconstituídos (pelo Fisco)”*.

O referido Relatório contém, de maneira detalhada, a metodologia aplicada que levou à constatação de existência de recursos sem origem comprovada no Caixa Equivalente, o que autoriza a presunção de saídas de mercadorias não acobertadas por documentação fiscal *“em conformidade com o disposto no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei federal 9.430, de 27/12/1996 e art. 12, §§ 2º e 3º, do Decreto Lei 1.598, de 26/12/1977, do art. 194, §3º (Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2019), e do art. 196, §1º e §2º, I do RICMS/02”*.

Foram indicados no campo Base Legal/Infringências do Auto de Infração, todos os dispositivos legais infringidos e capituladas as penalidades aplicadas. As planilhas demonstrativas da apuração (Fluxo de Caixa) e da composição do crédito tributário encontram-se anexas aos autos.

Verifica-se que o Auto de Infração possui os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis

para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período 01/08/20 a 31/05/22, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa Equivalente”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado.

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

Relata o Fisco que, mediante análise da escrita contábil, dos extratos bancários e das informações prestadas pela Autuada, realizou-se a reconstituição do Caixa Equivalente (Caixa + Bancos), o qual resultou em diferenças entre os saldos reconstituídos e os saldos escriturados pelo Contribuinte, o que demonstra a existência de recursos sem origem no Caixa Equivalente.

Insta, inicialmente, trazer a metodologia utilizada pelo Fisco para a apuração dos recursos adentrados no Caixa sem comprovação de origem, conforme relatado no Relatório Fiscal Complementar:

Resumo da Metodologia

A metodologia segue a seguinte sequência:

- Reconstituição do Caixa Equivalente (Caixa mais Bancos) pelo Fisco com apuração de um Saldo Final Reconstituído mensal (Real);
- Comparação do Saldo Final Reconstituído (Real) com o Saldo Final Escriturado (Declarado) na escrituração contábil/comercial;
- Se o Saldo Final Escriturado (Declarado) for maior do que o Saldo Final Reconstituído (Real) há a constatação de recursos sem origem legal no Caixa Equivalente.

CAIXA EQUIVALENTE - RECONSTITUIÇÃO

Todos os dados, conforme informações nos itens seguintes, foram lançados em planilhas auxiliares (em Guias do Excel) e transportadas automaticamente para a Guia do Excel “Fluxo de Caixa”. Apuradas diferenças no “Fluxo de Caixa”, esses valores são automaticamente transportados para Guia do Excel “Crédito Tributário”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se do referido relatório e das planilhas demonstrativas da apuração, que o Fisco levantou, inicialmente, o saldo inicial da Conta Caixa Equivalente (Caixa + Bancos), em 01/01/19.

O saldo inicial de janeiro de 2019 corresponde à soma dos saldos iniciais da conta contábil caixa somados aos saldos das contas bancárias, informados nos extratos bancários.

Anota o Fisco que, no tocante às aplicações financeiras, estas não foram consideradas nos saldos iniciais e finais, visto que tais aplicações financeiras só se tornam disponíveis, de modo a poderem ser utilizadas para pagamentos, quando baixadas para a conta corrente.

Em seguida, foram apurados os valores de entradas de Caixa, qual seja a “Receita Bruta de Vendas”, correspondente aos valores informados nas DAPIs – anexas aos autos, excluídas as devoluções de vendas e somados eventuais ingressos adicionais de caixa.

Os ingressos adicionais de Caixa são compostos dos empréstimos e dos saldos credores existentes nas contas bancárias (considerados como financiamentos). E ainda, originários de ativos (resgate de aplicação e transferências bancárias oriundas da empresa Zanetti).

Insta esclarecer que os valores que constam como saldos credores nas contas bancárias constituem financiamentos concedidos pelas instituições financeiras à empresa. Assim sendo, no campo “Ajustes” os cálculos são realizados da seguinte forma: aumentos de saldos credores correspondem aos financiamentos e reduções de saldos credores correspondem aos pagamentos dos financiamentos.

São ainda somados às entradas de caixa os saldos iniciais dos exercícios de “Valores a receber”, e abatidos os valores de saldo final da referida conta.

Na sequência, são levantados pelo Fisco os valores de saídas de Caixa, os quais correspondem a todos os valores escriturados a crédito da conta Caixa, excluídas as saídas de Caixa para Bancos, por não representarem efetivas saídas de recursos.

Registre que foram eliminadas as saídas dobradas, ou seja, foram excluídos os valores cujos lançamentos estavam presentes, concomitantemente, na conta contábil “Caixa” e em “Bancos” (extratos bancários).

Também foram apuradas as saídas de Bancos que correspondem aos valores constantes da escrituração contábil e nos extratos bancários como pagamentos realizados em bancos, excluídos os estornos de saídas.

São excluídos os valores relativos às saídas de Bancos para Caixa, bem como de Bancos para Bancos, pois essas operações constituem um movimento circular (dentro do Caixa Equivalente), não havendo entradas ou saídas efetivas no Caixa Equivalente.

Assim, após a apuração do saldo inicial, das entradas de Caixa Equivalente, das saídas de Caixa Equivalente, estes foram transportados para a planilha “Fluxo de

Caixa”, sendo apurado o saldo reconstituído de Caixa Equivalente, o qual foi confrontado com o saldo escriturado na contabilidade.

A apuração encontra-se demonstrada na planilha Excel denominada “Fluxo de Caixa” (Grupo Reformulação do Lançamento).

Mediante o confronto dos saldos de Caixa Equivalente reconstituído com os saldos escriturados, tendo ocorrido saldo final escriturado (declarado) maior do que o saldo final reconstituído (real), constatou-se a existência de recursos sem origem legal no Caixa Equivalente, considerados, portanto, como saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

No arquivo “Demonstrativo do Crédito Tributário” encontra-se demonstrado a apuração dos percentuais de vendas, praticados pelo Contribuinte, para mercadorias sujeitas à tributação normal, apurado com base nas vendas declaradas na DAPI, bem como apurada a alíquota média, sendo exigido o ICMS e as multas de revalidação e isolada.

A Impugnante alega, em sua defesa, que o Fisco presume a saída de mercadorias não acobertadas por documentação fiscal, com fulcro apenas em uma confusa planilha da reconstituição do Caixa Equivalente (Caixa mais Bancos), o que não poderia ser aceito, por ausência de permissão legal.

Sustenta que *“qualquer presunção de omissão de receitas somente pode ocorrer nos casos de haver expressa autorização legal para tanto, ou seja, existir Lei que autorize o fisco a presumir omissão naquela situação”*. E que não existe nenhuma Lei que autorize o Agente Fiscal em presumir omissão de receitas por meio da mera reconstituição de caixa equivalente realizada.

Aduz que dentre os dispositivos legais nos quais o Fisco fundamenta sua presunção (art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei federal nº 9.430/96 e art. 12, §§ 2º e 3º, do Decreto Lei nº 1.598, de 26/12/77, do art. 194, §3º, e do art. 196, §§ 1º e §2º, I do RICMS/02), não existe em nenhum deles autorização de presunção com fulcro em mera reconstituição do Caixa Equivalente. E diz que *“o caso não se trata de depósitos bancários sem justificativa ou de a escrituração indicar saldo credor de caixa, mas sim uma reconstituição feita ao livre critério, através de meras planilhas unilaterais, o que não pode ser aceito”*.

Entretanto, não cabe razão à Defesa.

Insta esclarecer que o Fisco utilizou a técnica de apuração do Fluxo de Caixa, procedimento assim descrito no Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI – (aplicável a todas as sociedades) em seu Capítulo 1, tratando das demonstrações contábeis, nas quais se incluem o Demonstrativo de Fluxo de Caixa:

“A Demonstração dos Fluxos de Caixa visa mostrar como ocorreram as movimentações de disponibilidades em um dado período de tempo.” (FIPECAFI, 2010, p.5)

Destaque-se o conceito estabelecido no Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI, em seu Capítulo 3 sobre “Disponibilidades” e “Equivalente de caixa”:

A intitulação Disponibilidades, dada pela Lei nº 6.404, é usada para designar dinheiro em caixa e em bancos, bem como valores equivalentes, como cheques em mãos e em trânsito que representam recursos de livre movimentação para aplicação nas operações da empresa e para os quais não haja restrições para uso imediato.

Mas as normas internacionais trabalham muito mais com o conceito de Caixa e Equivalentes de Caixa, o que engloba, além das disponibilidades propriamente ditas, valores que possam ser convertidos, a curto prazo, em dinheiro, sem riscos. (2010, p.49)

No caso em discussão, a apuração do Fluxo de Caixa é realizada considerando as movimentações do Caixa Equivalente, ou seja, as contas contábeis “Caixa” e “Bancos”.

A técnica de fiscalização utilizada é procedimento idôneo previsto no art. 194, incisos I do RICMS/02 (correspondente ao art. 159, inciso V do RICMS/23). Veja-se:

RICMS/02

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

Como se vê, o Fluxo de Caixa é um instrumento utilizado pela Fiscalização para a realização da auditoria, por meio do qual se constatou que o saldo escriturado na Contabilidade se apresentou maior do que o saldo reconstituído, demonstrando a existência de recursos não comprovados na conta Caixa Equivalente, ensejando, assim, a aplicação da presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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

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

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

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

Diante do exposto, pode-se ver claramente que o Fisco identificou perfeitamente o substrato fático que autoriza a utilização da presunção legal de omissão de receitas (saídas desacobertadas de documentação fiscal) estabelecida no art. 196, § 2º, inciso I do RICMS/02.

As presunções legais, como no caso em exame, têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária. Assim, cabe ao Sujeito Passivo o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando a origem dos recursos do ativo.

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

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

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

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

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

A Impugnante alega que haveria incorreções na apuração do Caixa Equivalente, pois estaria faltando valores que devem ser considerados como entradas.

Insta informar que os valores de receitas de serviços recebidos pela Impugnante no ano de 2019 foram incluídos na apuração das entradas de Caixa, conforme Termo de Reformulação de Lançamento, em acatamento ao argumento da Defesa.

A Impugnante sustenta que, como explicado para a Fiscalização, a empresa de razão social CFZ Gestão Administrativa Ltda presta serviços para Impugnante, sendo a responsável por parte de pagamentos a serem realizados e pela gestão financeira.

Esclarece que os recebimentos de quase todas as receitas consideradas no fluxo de caixa, são feitos nas contas da Impugnante, o que pode ser verificado por meio dos extratos bancários. E que, posteriormente, a Impugnante transfere valores de suas contas para contas bancárias da CFZ Gestão Administrativa Ltda, para que esta faça pagamentos e controle a sua parte financeira. Relaciona às págs. 10/13 da Impugnação, as transferências da GEZA para CFZ, as quais podem ser conferidas nos extratos bancários da CEF, entregues à Fiscalização.

Aduz que, parte desses valores são devolvidos das contas da “CFZ” para contas da “GEZA”, em razão de sobra ou para que a Impugnante faça pagamentos que devem obrigatoriamente ser feitos de sua conta corrente, tais como folha de pagamento e fornecedores que assim exigem.

Afirma que todos os valores que saíram da conta da Impugnante para a CFZ foram considerados na reconstituição de caixa realizada, como “saídas de bancos”. Assim, os valores devolvidos, por óbvio, devem ser inseridos nas entradas, na parte de ingressos adicionais, o que não teria ocorrido. Relaciona às págs. 13/16 da Impugnação os valores que foram devolvidos, e que, entende, devem ser inseridos nas entradas do fluxo de caixa realizado.

Por outro lado, esclarece o Fisco que os valores relativos ao envio da Geza Ltda para CFZ Gestão Administrativa e vice-versa, relacionados pela Autuada em sua impugnação, já haviam sido alvo da análise da Fiscalização, quando da realização da auditoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que, durante a realização dos trabalhos, a Autuada foi intimada a apresentar a relação dos valores transferidos entre Geza Ltda e CFZ Gestão Administrativa, para o período fiscalizado, bem como foi questionada, por e-mail, sobre a origem dos valores enviados pela CFZ Gestão Administrativa para ela, no ano de 2021. E que, em resposta, o contador da empresa informou se tratar de valores recebidos de clientes da Autuada, conforme e-mail anexo aos autos

Relata o Fisco que, em face da intimação fiscal, a Autuada apresentou várias planilhas, relacionando o envio de valores entre as empresas supracitadas. Foi encaminhada, também, a relação dos pagamentos, que teriam sido efetuados pela CFZ Gestão Administrativa, relativos a valores devidos por GEZA Ltda, nos anos de 2020 a 2022, ora anexadas aos autos.

A Fiscalização, mediante análise das informações disponibilizadas pela Autuada, apresenta as seguintes conclusões (trecho transcrito da Manifestação Fiscal, págs. 7/8):

Visando demonstrar o somatório dos valores enviados da GEZA LTDA para CFZ Gestão Administrativa e o somatório dos pagamentos realizados pela CFZ Gestão Administrativa, o Fisco elaborou o quadro abaixo.

A coluna “vl. enviado de GEZA para CFZ” contém o somatório, por ano, dos valores relacionados pela Autuada em sua Impugnação, que teria sido enviado por ela para a CFZ Gestão Administrativa.

A coluna “vl. Pago pela CFZ”, contém o somatório, por ano, dos montantes, que teriam sido pagos pela CFZ Gestão Administrativa. Os valores foram retirados da Planilha Valores pagos por CFZ Gestão, em anexo, enviada por Consultor Contabilidade.

(...)

Observa-se que os valores pagos pela CFZ Gestão Administrativa são próximos ou maiores aos valores enviados pela Geza LTDA. Logo, não existe a possibilidade dos valores transferidos da CFZ Gestão Administrativa para Geza LTDA tratarem-se de devolução de sobra de valor enviado, como quer fazer crer a Autuada.

Importante frisar que inúmeras foram as contas pagas pela CFZ Gestão Administrativa LTDA.

Diante disso, conclui-se que os numerários transferidos da CFZ Gestão Administrativa para GEZA LTDA tratam-se de valores recebidos de terceiros (clientes), conforme informado pelo contador da Autuada, e repassados para esta.

Uma vez que o total dos valores auferidos de clientes (Receitas), informados nos DAPI's transmitidos pela Autuada, foi devidamente preenchido na Planilha

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fluxo de Caixa (regime de competência), na aba “Dados Entradas CX”, no quadro “Receita Bruta” e Receita de Serviços”, não cabe o lançamento de outros valores, a título de ingressos adicionais, como defende a Autuada. (Destaques acrescidos).

Com razão o Fisco.

Observa-se, do cotejo realizado pelo Fisco entre os valores transferidos pela Geza para a CFZ para pagamento de contas/despesas da Geza, e os valores informados pela Contabilidade relativos aos pagamentos efetuados pela CFZ (gestora financeira da Geza), que não há possibilidade de haver sobras de valores a serem devolvidos pela CFZ.

Como já exposto anteriormente, as entradas de Caixa Equivalente foram compostas pelas Receitas de Vendas (declaradas na DAPI), acrescidas pela Receita de Serviços (recebidas em 2019), pelos empréstimos e financiamentos comprovados pela Autuada e resgates de aplicações financeiras.

Já as saídas de Caixa Equivalente são compostas pelas saídas de Caixa e Bancos (pagamentos efetuados pela própria Autuada e transferências), decotados as operações que não representam efetivas saídas de recursos e movimento circular (dentro do Caixa Equivalente).

Insta esclarecer que os valores transferidos pela CFZ para a Geza correspondem à recebimentos de vendas realizadas pela Geza e recebidos pela CFZ (responsável pela gestão financeira), conforme se depreende da resposta ao questionamento do Fisco, por e-mail, anexo aos autos:

Respondendo suas perguntas:

- Naquele ano de 2021, nesta conta da Caixa Econômica Federal, todos os lançamentos à débito (com histórico relacionado à CFZ), se referiam a retorno de valores da CFZ Gestão para GEZA LTDA, referente a recebimento de clientes? **SIM.**

-Em 2021, todo lançamento à crédito (com histórico relacionado à CFZ), nesta conta da CEF, se refere a envio de valor da GEZA LTDA para CFZ Gestão, para que esta fizesse os pagamentos aos fornecedores? **SIM**
(Destaques acrescidos).

Como as receitas de vendas foram consideradas pelo regime de competência, lançadas a partir das informações da DAPI, não há que se considerar os valores transferidos pela CFZ, oriundos de pagamentos efetuados por clientes.

Caso assim procedesse o Fisco, as entradas de Caixa Equivalente, seriam lançadas em duplicidade, uma pelas notas fiscais de vendas, outra quando do efetivo recebimento das vendas.

Diante do exposto, corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. *In verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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

(Grifou-se)

Registra-se que a multa isolada foi adequada ao limite estabelecido no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor inciso I do art. 182 da mencionada lei (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

Além da empresa autuada, foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária os sócios-administradores, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

CTN

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial de arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento fiscal reformulado de págs. 98/104, conforme parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que acompanhava os votos precedentes e ainda aplicava o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, tendo em vista a edição da Lei nº 25.378/25, publicada em 23/07/25. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 31 de julho de 2025.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

D

24.034/25/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.034/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003959549-06
Impugnação: 40.010158364-10
Impugnante: Geza Ltda
IE: 035351359.00-45
Coobrigados: Clélia Mariza Chiovato Zanetti
CPF: 394.642.106-72
Sérgio Zanetti
CPF: 351.136.186-91
Sirlei Zanetti Ferreira
CPF: 555.406.946-00
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Trata-se de julgamento de Auto de Infração em que se discute, entre outros pontos, a penalidade aplicável nos termos do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ocorre que, após a lavratura do feito fiscal, sobreveio a edição da **Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025**, a qual alterou substancialmente a base de cálculo da penalidade prevista no dispositivo mencionado, determinando que esta não mais teria como referência o valor da operação, mas sim o montante do tributo devido, limitada a 50% (cinquenta por cento) de seu valor.

Embora a referida lei tenha fixado vigência apenas a partir de **1º de agosto de 2025**, cumpre destacar a incidência do **art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional**, que dispõe:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, a *novel* disciplina legal, ao estabelecer critério mais favorável ao contribuinte na fixação da penalidade, **retroage obrigatoriamente para alcançar atos e fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados**, inclusive aqueles objeto do presente processo.

Portanto, **não obstante a data do julgamento anteceder a vigência formal da Lei nº 25.378/25, impõe-se reconhecer sua aplicação aos presentes autos, uma vez que o feito não se encontra acobertado pelo trânsito em julgado**, devendo a penalidade ser recalculada conforme a nova base de cálculo instituída.

Diante do exposto, **voto no sentido de aplicar ao caso a disciplina prevista na Lei Estadual nº 25.378/25, em consonância com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, adequando-se a multa ao patamar de até 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido.**

Sala das Sessões, 31 de julho de 2025.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**