

Acórdão:	25.183/26/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004145356-32	
Impugnação:	40.010158950-76, 40.010158969-78 (Coob.)	
Impugnante:	Bio Surg Comercial Ltda	
	IE: 702866669.00-63	
	Jango Tomas de Resende (Coob.)	
	CPF: 240.324.096-68	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

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

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Bancos, 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 o art. 196, § § 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar o valor da multa isolada exigida 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.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS. Constatada a omissão de receitas, em face da constatação da falta de escrituração de pagamentos efetuados, relativos a despesas (Férias, INSS e FGTS), as quais foram irregularmente baixadas em contrapartida da conta Ajuste de Exercícios Anteriores, no exercício seguinte, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o art. 196, § § 1º e 2º, inciso III do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar o valor da multa isolada exigida 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.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Bancos” e da falta de escrituração de pagamentos, 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.

A irregularidade decorre da realização de lançamentos como “ajuste de exercício anterior”, no mês de janeiro de 2021, em contrapartida das contas contábeis “Bancos” (entradas de recursos nas contas bancárias) e contas de despesas (baixas nas contas de provisão de Férias, de INSS e de FGTS), indicando a entrada de recursos sem comprovação de origem e falta de escrituração de pagamentos.

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

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

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnações nos autos do presente e-PTA.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

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

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 78/79, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 143/144 e juntada dos seguintes documentos, em formato *Excel*:

- Plano de Contas;
- livros Razão das contas Banco Conta Movimento ref. dez/2020; Banco do Brasil ref. jan/2021;
- livros Razão das contas do passivo INSS a recolher, Provisão FGTS sobre férias, Provisão INSS sobre férias, e Provisão para férias, relativas a jan/21.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na oportunidade, a Assessoria do CCMG exara também o despacho interlocutório de págs. 80/82, que resulta na manifestação dos Impugnantes às págs. 96/100 e na juntada dos seguintes documentos:

- livro Razão da conta Ajuste de Exercícios Anteriores 2021 (págs. 102/103);

- extratos bancários das contas: Banco do Brasil - referente a dez/20 (págs. 105/108) e a jan/21 (págs. 115/118); Banco Sicoob - referente a dez/20 (págs. 110/112) e a jan/21 (págs. 120/122);

- Balanço Patrimonial de 2020 (págs. 124) e livros Razão das contas contábeis Banco Movimento dez/20; Banco do Brasil jan/21 e Banco Sicoob jan/21 (págs. 126/135).

Reaberta vista dos documentos juntados pelo Fisco, os Impugnantes não se manifestam.

A Fiscalização se manifesta nos autos, reiterando os termos da Manifestação Fiscal já apresentada.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 151/166, opina pela procedência parcial do lançamento para adequar a Multa Isolada prevista no 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.

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.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Bancos” e da falta de escrituração de pagamentos, 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.

A irregularidade decorre da realização de lançamentos como “ajuste de exercício anterior”, no mês de janeiro de 2021, em contrapartida das contas contábeis “Bancos” (entradas de recursos nas contas bancárias) e contas de despesas (baixas nas contas de provisão de Férias, de INSS e de FGTS), indicando a entrada de recursos sem comprovação de origem e falta de escrituração de pagamentos.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, os sócio-administrador, 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.

Mediante a análise da escrita contábil da Autuada, o Fisco constatou a existência de lançamentos na conta “Ajustes de Exercícios Anteriores”, no mês de janeiro de 2021, em contrapartida das seguintes contas contábeis:

- Bancos Conta Movimento – Banco do Brasil e Sicoob, aumentando o saldo das contas (entradas de recursos);
- Despesas (de provisão de Férias, de INSS e FGTS), no Passivo.

De acordo com o Fisco, teria ocorrido manipulação dos lançamentos contábeis, mediante a utilização da conta “Ajuste de Exercício Anterior”, conforme consta do Relatório Fiscal Complementar, excerto abaixo transcrito:

“De forma geral, pelo Patrimônio Líquido transitam valores de integralização de Capital, recompra de ações, Reservas de Capital, Reservas de Lucro, Prejuízos Acumulados e Conta de Ajustes de Exercícios Anteriores. A conta de AJUSTE DE EXERCÍCIO ANTERIOR se presta a receber contrapartidas de lançamentos referentes a operações de receitas, despesas de exercícios anteriores que por algum motivo não foram lançadas. Estes lançamentos de despesas e receitas não poderiam se refletir no resultado do exercício atual (pois são de exercícios anteriores), portanto são realizados no Patrimônio Líquido. A lógica é simples:

- Os resultados dos exercícios, lucros ou prejuízos são lançados no PL (aumentando ou reduzindo).
- Se há operações que se referem a resultados passados em que não houveram os lançamentos, o Patrimônio Líquido dos exercícios posteriores a estas operações fica com saldos errados (para mais se a omissão dos lançamentos é de despesas ou para menos se a omissão se refere a receitas).

No caso de ajustes anteriores de operações que se referem exclusivamente a contas patrimoniais, sem reflexo em resultado, não há que se falar na utilização de contas do Patrimônio Líquido. Exemplos:

- A empresa recebeu valores de vendas a prazo e não contabilizou. Com isso duas contas patrimoniais ficaram com os saldos errados: Duplicatas a Receber e Caixa (equivalente caixa). O lançamento de correção teria que ser:

Débito: Disponível

Crédito: Duplicatas a Receber

Se o ajuste fosse realizado em Conta de Ajustes de Exercícios Anteriores, uma das duas contas, Duplicatas a Receber ou Caixa (equivalente caixa), continuaria com o seu saldo errado.

- A empresa não contabiliza pagamentos realizados a Fornecedores. As contas de Fornecedores e Caixa (equivalente caixa) ficam com saldo errado. O lançamento correto de ajuste seria:

Débito: Fornecedores

Crédito: Caixa (equivalente caixa)

Tratando do caso em pauta, a empresa baixou obrigações e aumentou o saldo das contas do ativo, valendo-se da conta **“AJUSTE DE EXERCÍCIO ANTERIOR”**

Ao baixar obrigações valeu-se do seguinte lançamento:

Débito: Passivos

Crédito: Ajuste de Exercício Anterior (Conta do Patrimônio Líquido)

Ora, este lançamento é injustificável. As consequências são:

- O Disponível da empresa fica com saldos irreais, maiores do que o real, dado que pagamentos foram feitos e não foram utilizados recursos deste Disponível.
- O Patrimônio Líquido (Representa o capital dos sócios ou acionistas) também fica com saldos artificialmente maiores, sem que, de fato, tenham ocorrido operações que justifiquem estes valores.

Estes lançamentos escondem o fato de a empresa ter pago as obrigações com recursos à margem da escrituração. Portanto o que de fato ocorreu foi que houve **falta de escrituração contábil dos pagamentos** e que não foram utilizados recursos contabilizados para o cumprimento das obrigações. Foram utilizados recursos derivados de **omissão de receitas**.

Alterar para mais contas do ativo, por meio da conta **“AJUSTE DE EXERCÍCIO ANTERIOR”** poderia ocorrer se esta conta estivesse compondo lançamentos em que a contrapartida fosse contas de receita.

Como a conta **AJUSTE DE EXERCÍCIO ANTERIOR** deve receber lançamentos de contrapartida de despesas e receitas, os lançamentos a débito em contas do Ativo com contrapartida a crédito nesta conta do PL, correspondem a declarações da existência

de receitas por parte da empresa. Porém, toda receita deve corresponder à emissão de notas fiscais, o que, não ocorrendo, demonstram que são receitas omitidas e que não houve o regular recolhimento do ICMS.

Enfim, da forma como se apresentam esses lançamentos, fica transparente a ocorrência irregular da criação de ativos por meio da conta “**AJUSTE DE EXERCÍCIO ANTERIOR**”. Portanto o que de fato ocorreu foi que os saldos devedores **sofreram alteração, por utilização de recursos não contabilizados derivados de omissão de receitas.**

(Destaques do Fisco).

Os Impugnantes sustentam, em sua defesa, que a principal alegação da Fiscalização reside na suposta manipulação da conta “Ajuste de Exercícios Anteriores” (AEA). Contudo, os lançamentos efetuados nesta conta teriam sido realizados em estrita observância aos princípios contábeis e à legislação aplicável, com o objetivo de corrigir erros e omissões de exercícios anteriores, sem qualquer intenção de sonegar ou omitir informações.

Afirmam que “*a conta AEA, integrante do Patrimônio Líquido, destina-se a registrar ajustes decorrentes de efeitos relevantes de mudanças de critérios contábeis ou de retificações de erros imputáveis a determinados períodos anteriores, conforme previsto no art. 186, § 1º, da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações) e no Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro*”.

Sustentam que os erros contábeis apontados foram identificados pela empresa de contabilidade que passou a prestar serviços para a Autuada, em janeiro de 2021, que, após análise minuciosa da escrituração anterior, constatou diversas falhas, inclusive na conciliação de saldos bancários e de caixa, os quais foram regularizados, lançando os valores na conta AEA e promovendo os ajustes necessários nas contas patrimoniais correspondentes.

Defendem que tais erros, embora relevantes, não configuram, por si só, omissão de receitas ou sonegação fiscal.

Aduzem que a correção de erros contábeis, por meio da conta AEA, não implica, necessariamente, a existência de receitas omitidas. Os valores creditados na conta AEA tiveram origem exclusivamente na correção de erros passados.

Defendem que caberia à Fiscalização comprovar, de forma inequívoca, que os valores creditados na conta AEA correspondem, de fato, a receitas omitidas, ônus do qual não se desincumbiu.

Afirmam que a jurisprudência do CARF e do TRF-3 “*tem se manifestado de forma favorável à utilização da conta AEA para correção de erros contábeis, desde que comprovada a sua finalidade e a ausência de intenção de fraudar o Fisco*”.

A Defesa apresenta os seguintes documentos, com o intuito de comprovar suas alegações:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Balancete Mensal de Verificação referente a dezembro de 2020 (págs. 48/50);
- Balancete Mensal de Verificação referente a janeiro de 2021 (págs. 51/54);
- extrato da conta bancária do Banco do Brasil, referente a janeiro de 2021 (págs. 56/59);
- extrato da conta bancária do Banco Sicoob, referente a de janeiro de 2021 (págs. 61/63).

A Assessoria do CCMG, mediante despacho interlocutório solicita aos Impugnantes:

- 1) Apresentar os extratos bancários relativos às contas bancárias, objeto dos lançamentos de “ajuste de exercício anterior”, relativo ao mês de dezembro de 2020;
- 2) Apresentar planilha em formato **Excel**, contendo os valores entrados nas contas Bancárias (conforme extratos bancários Banco do Brasil e Sicoob, acostados pela Defesa), que compõem o saldo inicial de 01/01/21, os quais foram lançados como “ajuste de exercício anterior”, em janeiro de 2021;
- 3) Em relação aos valores discriminados na referida planilha, comprovar a origem desses valores (tais como Notas Fiscais de vendas, comprovação de empréstimos, e outras formas de entradas de recursos, se houver).

(Destaques acrescidos).

A Defesa apresenta os extratos bancários relativos ao mês de dezembro de 2020 (Banco Brasil e Sicoob), sem, contudo, apresentar a planilha informando os valores que compõem o saldo inicial 01/01/21, lançados como “ajuste de exercícios anteriores”.

Informam os Impugnantes que, conforme demonstram os extratos bancários, o saldo bancário real da empresa, em 31/12/20, corresponde ao saldo inicial em 01/01/21, cujo valor é diverso do valor declarado em balanço pelo antigo profissional contabilista, conforme Balanço Patrimonial anexo.

Aduzem que os lançamentos realizados em 01/01/21 contra as contas Banco do Brasil S/A e Banco Sicoob ocorreram justamente para efetuar a correção, sendo estes os únicos lançamentos efetuados a título de ajuste de saldo bancário.

No tocante ao item 3 do Despacho Interlocutório, afirmam que “a “origem” dos valores ajustados via AEA não se refere a novas entradas de recursos não comprovadas ou a receitas omitidas. Pelo contrário, os lançamentos de “Ajuste de Exercícios Anteriores” foram realizados para corrigir a representação contábil de **recursos já existentes** nas contas bancárias da empresa, cuja escrituração anterior apresentava falhas”.

Sustentam que “a presunção legal de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, fundamentada na “existência de recursos não comprovados na conta ‘Bancos’ e da falta de escrituração de pagamentos”, é refutada pela natureza dos lançamentos de AEA. Estes ajustes não introduzem recursos “não comprovados”, mas sim corrigem a contabilização de recursos que já estavam presentes e devidamente registrados nos extratos bancários, porém mal classificados ou omitidos em balanços anteriores”.

Afirmam que a empresa está à disposição para apresentar toda a documentação pertinente, como extratos bancários de períodos anteriores que demonstrem a entrada e permanência dos recursos, notas fiscais de vendas e serviços que originaram os recebimentos, e comprovantes de pagamentos e despesas que, por falta de escrituração, não foram devidamente registrados, impactando o saldo contábil.

Destacam a ITG 2000 – Escrituração Contábil, publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11, que prevê que a retificação de lançamento contábil pode ser feita por meio de estorno, transferência ou complementação, e que os lançamentos de AEA se enquadram nesse contexto como uma forma de complementação ou transferência, visando corrigir a conta “Bancos” para que reflita a realidade dos extratos.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de afastar a acusação fiscal.

Ressalte-se que os extratos bancários são documentos contábeis, visto que imprescindíveis às conciliações bancárias na apuração do saldo real da conta Bancos.

De acordo com o Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras, é clara a importância dos extratos bancários para as conciliações bancárias e consequentemente para as análises contábeis, como segue:

d) Conciliações bancárias

Para todas as contas bancárias, um aspecto de controle muito importante (que muitas vezes afeta o saldo respectivo no balanço) é que devem ser feitas conciliações bancárias periodicamente, particularmente na data do Balanço. Essas conciliações entre os saldos de contabilidade com os extratos bancários permitem a identificação das pendências existentes para sua contabilização **ainda dentro do período**. Isso ocorre normalmente com avisos bancários de despesas debitadas pelo banco, mas ainda não registradas pela empresa, com avisos de cobranças efetuadas pelo banco e ainda não contabilizadas, e com outros itens. (2010, p. 51).

(Grifou-se)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(Grifou-se).

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

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

INTRODUÇÃO

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

CONCEITOS

(...)

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

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

(Grifou-se)

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

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

(...)

ITG 2000 – Escrituração Contábil

(...)

Retificação de lançamento contábil

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

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

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

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

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

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

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

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

(Destacou-se)

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

E mais, para realizá-los a Entidade deve observar as regras de escrituração (previstas na ITG 2000, inclusive citada pela Defesa). Em qualquer das formas de retificação, deve-se precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

Já em relação aos lançamentos realizados fora da época devida, que é o que afirmam os Impugnantes ser o caso, estes devem consignar, nos seus históricos as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

No caso em discussão, observa-se que a Autuada realizou apenas 02 registros contábeis para supostamente corrigir a falta de escrituração dos valores recebidos na conta Banco do Brasil e na conta Banco Sicoob, informando como histórico genérico “retificação de erros de exercícios anteriores”. Portanto, sem qualquer obediência às regras contábeis, não podendo ser aceito como prova dos fatos registrados, inclusive porque descumpre as demais normas previstas na ITG 2000 – Escrituração Contábil.

Somado a esse fato, verifica-se que os Impugnantes não apresentaram documentação hábil a comprovar a origem dos recursos nas contas bancárias, as quais foram objeto do lançamento de ajuste.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno dizer que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas a todas as entidades, e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11.

Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

(...)

Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

- a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
- b) em forma contábil;
- c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

- a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
- b) conta devedora;
- c) conta credora;
- d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
- e) valor do registro contábil;

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

Documentação contábil

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou componham a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

(...)

(Destacou-se)

Insta destacar que a falta de comprovação da origem de recursos implica na presunção de omissão de receitas, conforme se depreende do disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § § 1º e 2º, do RICMS/02, 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

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

(Grifou-se)

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.

No tocante aos valores lançados em contas de despesas (baixas nas contas de provisão de Férias, de INSS e de FGTS), estes caracterizam a falta de escrituração de pagamentos.

Como bem destacado pelo Fisco, os lançamentos de ajustes de contas do Passivo escondem o fato de a empresa ter pago as obrigações com recursos à margem da escrituração. Portanto, o que de fato ocorreu foi que houve falta de escrituração contábil dos pagamentos em época própria, o que caracteriza a omissão de receitas, nos termos do inciso III do § 2º do art. 196 do RICMS/02, acima transcrito.

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

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

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

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

Assim sendo, 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.

Entretanto, a Defesa se limitou a argumentar que a origem dos valores ajustados por meio da conta de “ajuste de exercício anterior”, não se refere a novas entradas de recursos não comprovadas ou a receitas omitidas.

Insta destacar que a Impugnante foi oportunizada, mediante despacho interlocutório, a apresentar planilha, relacionando individualmente os valores que

compuseram os ajustes lançados, bem como a apresentar documentos que comprovassem a origem dos recursos contabilizados a débito das contas Bancos (do Brasil e Sicoob), tais como notas fiscais de vendas/serviços, comprovação de empréstimos, e outras formas de entradas de recursos.

Assim sendo, não logrou a Defesa comprovar a origem dos recursos escriturados na conta “Ajuste de Exercícios Anteriores”, advindos de entradas nos Bancos do Brasil e Sicoob, bem como não apresentou qualquer documento/justificativa para os lançamentos de ajuste nas contas de despesas (falta de escrituração de pagamentos).

Como assim não o fez, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

(...)

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que, para apuração do ICMS devido, levou-se em consideração a proporção das saídas de mercadorias tributadas, com base nos dados informados na DAPI de janeiro de 2021, conforme demonstrado na planilha “DESENVOLVIMENTO DO AI”.

Ademais, sobre os valores apurados foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), conforme previsto no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75:

Art. 12 (...)

§ 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.

(...)

Foi também exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Contudo, referida Penalidade Isolada deve ser adequada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75:

Efeitos a partir de 1º/08/25

Art. 55 (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

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.

(...)

Correta também a inclusão do Coobrigado, sócio-administrador, no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

Os Impugnantes alegam que, no caso em discussão, não haveria prova de que o Sr. Jango tenha agido com dolo, fraude ou má-fé, ou que tenha praticado atos com excesso de poderes ou em desrespeito às normas legais. Aduzem que a mera alegação de que este era sócio-administrador à época dos fatos não seria suficiente para justificar sua responsabilização pessoal, sendo imprescindível a demonstração de sua participação direta e consciente nas supostas irregularidades, o que, entendem, não ocorreu.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Cabe ressaltar que, conforme descrito no Relatório Fiscal Complementar, a conduta de promover lançamentos contábeis irregulares, mediante a utilização de conta contábil “Ajuste de Exercícios Anteriores”, teve o intuito de ocultar recursos não contabilizados, o que caracteriza a omissão de receitas.

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 atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa. Portanto, correta a inclusão deste no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, 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. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 03 de fevereiro de 2026.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

P