

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.192/26/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003437781-12	
Impugnação:	40.010157399-88	
Impugnante:	Indústria Mineira de Rações Ltda	
	IE: 388997747.00-38	
Coobrigados:	Antônio Divino Garcia	
	CPF: 274.568.706-91	
	Maria Lúcia Chaves Garcia	
	CPF: 364.756.296-34	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

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

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.

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, bem como a existência de recursos ingressados em conta corrente bancária de titularidade da Autuada, sem escrituração em conta específica da contabilidade e sem a comprovação efetiva da origem desses recursos, 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. 194, § 3º e art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", adequada ao limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, observada 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 - PASSIVO FICTÍCIO. Constatada a manutenção no Passivo (conta Fornecedores) de obrigações já pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", adequada ao limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, observada 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.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal em face da existência de recursos não comprovados nas contas "Caixa" e "Bancos" e da manutenção no Passivo de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º e 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado.

A irregularidade decorre das seguintes constatações:

- existência de recursos financeiros em conta bancária sem a devida contabilização, para os quais não foi comprovada a origem do recurso, após a regular intimação fiscal, no período de janeiro de 2020 a julho de 2022, conforme Anexo II do Auto de Infração - ocorrência 01.019.015;

- existência de recursos nas contas contábeis Caixa e Bancos, sem comprovação de origem, no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2022, conforme Anexo I do Auto de Infração - ocorrência 01.019.013;

- manutenção no Passivo (Conta Fornecedores) de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, após a regular intimação fiscal, apurada em janeiro de 2019 (Anexo IV) – ocorrência 01.019.003.

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

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

Registre-se que, inicialmente, o presente Auto de Infração continha a ocorrência de redução indevida da base de cálculo do ICMS, no período de janeiro de 2019 a maio de 2023 (ocorrência 01.002.001), cujo crédito tributário foi reconhecido

pela Autuada, conforme Termo de Reconhecimento e Requerimento de Parcelamento (págs. 2390/2391), Termo de Extinção do Crédito tributário (págs. 2380/2381) e Demonstrativo do Crédito Tributário remanescente (págs. 2382/2386).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requer a procedência da impugnação.

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- e-PTA- Crédito (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:

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 de todo o seu conteúdo.

Da reformulação do lançamento e do aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 2.446 e Termo de Extinção do Crédito Tributário de págs. 2.452.

Informa o Fisco que “*procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, em razão do acatamento parcial da Impugnação apresentada, no tocante à ocorrência fiscal código 01.019.003 - Levantamento de Passivo/Passivo fictício, no tocante aos seguintes pontos: 1. Período de Referência: 31/12/2019 a 31/12/2019; 2. Valor do ICMS devido: R\$ 89.749,42*”.

Acosta aos autos o Anexo IV reformulado (págs. 2.448/2.451), o qual corresponde à reprodução do Livro Razão da conta contábil 2.1.01.01.1319, no período de 01/01/19 a 31/12/19, bem como o Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 2.453/2.455.

Regularmente cientificados os Sujeitos Passivos sobre a retificação, a Impugnante, mediante a Petição de págs. 2.465, promove a juntada dos documentos de págs. 2.467/4.079, quais sejam livros Razão Analítico das contas bancárias da Autuada (Banco do Brasil, Caixa. Banco Itaú, Sicoob, Bradesco), Anexos 29 a 672 do e-PTA, anteriormente apresentados em nuvem (“cloud”).

Em seguida, adita sua Impugnação (págs. 4.080/4.088), ratificando os argumentos já apresentados não acatados pelo Fisco, e apresenta novos argumentos no sentido de reforçar a tese de nulidade por falta de distinção clara e motivação válida, em prejuízo a ampla defesa e de decadência do lançamento, no tocante à ocorrência 01.019.003 (passivo fictício).

Reitera os argumentos apresentados na impugnação inicial.

Da juntada de documentos pelo Fisco, da nova reformulação do lançamento e do aditamento à Impugnação

A Fiscalização, comparece aos autos, promovendo a juntada de documentos no Grupo Manifestação Fiscal – Outros, denominado “*Respostas Intimações Produtores Rurais*”, págs. 4.807/5.023.

Em seguida, em acatamento parcial das razões e documentos apresentados pela Defesa, retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 5.033, em relação à ocorrência 01.019.013 – Anexo I do Auto de Infração - recursos nas contas contábeis Caixa e Bancos, sem comprovação de origem, para exclusão dos empréstimos de sócios, cujos documentos apresentados foram suficientes para caracterizar a origem dos recursos.

Foram anexados os Termos de Extinção do Crédito Tributário de págs. 5.025 e 5.029, os Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 5.026/5.028 e 5.030/5.032 e planilha *Excel* Anexo I (reformulado).

Regularmente cientificados os Sujeitos Passivos sobre a retificação, a Impugnante/Autuada apresenta aditamento à Impugnação (págs. 5.047/5.048), reiterando os termos da impugnação inicial não acatados pelo Fisco.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

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

Da Instrução Processual e da Nova Reformulação do Lançamento

A Assessoria do CCMG exara o despacho interlocutório de págs. 5.087/5.088 e determina a realização da diligência de págs. 5.090/5.092.

A Impugnante comparece às págs. 5.102/5.108, apresentando esclarecimentos e anexa aos autos planilha *Excel* denominada Anexo II e documentos que entende comprovar seus argumentos (págs. 5.110/5.208), em cumprimento do despacho interlocutório.

A Fiscalização, por sua vez, realiza a Reformulação do Lançamento (Termo de Cientificação de págs. 5.215), apenas para adequar a Multa Isolada exigida nos autos ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação (redação dada pela Lei nº 25.378/25), o que não importou na reabertura do prazo de aditamento.

Anexa aos autos Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT, às págs. 5.210/5.212 e novos demonstrativos Anexos I e II.

Em seguida, a Fiscalização se manifesta, em atendimento à Diligência, às págs. 5.220/5.224, juntando aos autos as planilhas *Excel* contendo:

- os livros Razão das contas relacionadas no Anexo I;

- os Planos de Contas dos exercícios atinentes ao período autuado.

Na oportunidade, informa o Fisco que foi efetuada a alteração do período de referência da ocorrência 01.019.003 no SIARE/SEF, por interferir no cômputo dos juros moratórios incidentes sobre o ICMS e Multa de Revalidação, calculados automaticamente em função do período de referência.

Apresenta DCT às págs. 5.216/5.218, corrigindo a data de referência da ocorrência 1019003 – Passivo Fictício para 31/12/19.

Esclarece que a ocorrência 01.019.003 - Levantamento de Passivo/Passivo fictício tem como base para o cálculo das exigências fiscais um único valor e um único período de apuração. Apresenta na oportunidade o demonstrativo de apuração do crédito tributário.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às págs. 5.234/5.244 dos autos, mais uma vez defendendo a nulidade e a decadência do crédito tributário relativo à ocorrência 01.019.003 – Passivo Fictício.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 5.246/5.256, requerendo a manutenção do lançamento, nos termos das reformulações já efetuadas.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 5.265/5.298, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto à prejudicial de mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao exercício de 2019. Por fim, no mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário de págs. 2.446/2.455, 5.025/5.033, 5.210/5.212 e 5.216/5.218.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega que falta distinção clara entre as ocorrências “01.019.015” e “01.019.013”, visto que ambas descrevem situações em que recursos financeiros supostamente ingressaram nas contas da empresa sem a suposta documentação fiscal ou contábil de lastro, resultando nas mesmas exigências (ICMS e a aplicação de multas), e mesma capitulação legal.

Aduz que, em face disso, as ocorrências não fornecem elementos suficientemente distintos que justifiquem tratá-las como violações separadas,

demonstrando uma redundância que caracteriza cobrança dúplice pela mesma infração, na medida em que ambas as ocorrências se referem a períodos que se sobrepõem (01/2020 a 07/2022 para a Ocorrência 01.019.015 e 01/2019 a 12/2022 para a Ocorrência 01.019.013).

Afirma que não há a devida indicação da tipificação legal que sustenta a presunção adotada pela Fiscalização, sendo as situações descritas, baseadas em presunções sobre a omissão de receitas, sendo, portanto, imprescindível que haja uma indicação precisa na legislação tributária que ampare tal presunção.

Destaca a ocorrência 01.019.13 (Anexo I), com a indicação de que os recursos apontados não tiveram origem comprovada, sendo listadas diversas operações tais como: “cheque devolvido”; “adiantamento de clientes”; além de operações de depósitos realizados em nome dos sócios da sociedade e outros depósitos em que há o nome dos depositantes, sem uma explicação de como tais operações configuram uma infração tributária ou sem indicar a norma legal infringida, e ainda, sem demonstrar de que forma seria possível comprovar “a origem dos ingressos”, o que tornaria indefensável a autuação.

Conclui assim que, ausente a motivação em relação a descrição e enquadramento fático, ou a indicação dos dispositivos normativos que qualificam as circunstâncias fáticas, o ato administrativo é inválido, nulo de pleno direito.

No tocante à ocorrência 01.019.003, alega que, ainda que tenha havido a indicação precisa do dispositivo no art. 49, § 2º, da Lei n. 6.763/75, e o art. 40 da Lei Federal 9.430/96, de modo a registrar de maneira clara a motivação legal do lançamento, possibilitando a correta compreensão da autuação, a simples indicação dos dispositivos legais não se mostra suficiente. Isso porque a descrição da “ocorrência 01.019.003 - Levantamento de Passivo/Passivo fictício” apresenta lacunas que comprometem a clareza e fundamentação da autuação fiscal, uma vez que a ocorrência é abordada de forma demasiadamente genérica, sem oferecer detalhes essenciais para a compreensão e contestação por parte da empresa autuada.

Entretanto, ao contrário da afirmação da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Da análise do Relatório Fiscal e das planilhas demonstrativas de apuração das ocorrências, quais sejam Anexo I e Anexo II, verifica-se que se encontram claramente delimitados os lançamentos contábeis que compõem cada ocorrência:

- ocorrência 01.019.013 - Levantamento de Caixa/Bancos - recursos não comprovados - Anexo I - Demonstrativo de Ingressos de Recursos sem a comprovação de origem, os quais se referem a “ingressos dos recursos financeiros nas contas contábeis Caixa e Bancos, listados no Anexo I deste Auto de Infração, para os quais não foi comprovada a devida origem do recurso, solicitada através das regulares Intimações Fiscais nº 04, 07 e 08”;

- ocorrência 01.019.015 - Levantamento de Caixa/Bancos - receitas omitidas na Escrituração Fiscal e Contábil - Anexo II - Demonstrativo de Recursos não contabilizados, os quais se referem à “ingressos dos recursos financeiros em conta bancária listados no Anexo II deste Auto de Infração sem a devida contabilização, para

os quais não foi comprovada a origem do recurso após a regular Intimação Fiscal de nº 03”.

Como se vê, não há cobrança em duplicidade, como aventado pela Defesa, uma vez que uma ocorrência foi apurada com base nos valores escriturados nas contas contábeis Caixa e Bancos, e a outra, nos valores lançados nos extratos bancários, mas não lançados nas contas contábeis. O fato de ambas as ocorrências se referirem a períodos que se sobrepõem não resulta em duplicidade de exigências, conforme se verifica.

Ademais, consta do campo “Base Legal/Infringências” do Auto de Infração os dispositivos legais que embasaram a presente autuação, sendo claramente citados o art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 e os arts. 194, § 3º e 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, vigentes no período autuado, os quais amparam a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

No tocante à ocorrência 01.019.003, em relação à qual, a própria Impugnante reconhece a indicação dos dispositivos legais que a fundamentam, também não há que se falar em lacunas e falta de clareza, uma vez que, além do relato fiscal, tal irregularidade encontra-se demonstrada no Anexo IV do Auto de Infração – que se refere à manutenção no Passivo (Conta Fornecedores) de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, após a regular intimação fiscal, sendo que após reformulações do lançamento, foram considerados apenas os valores que compõem a conta do Passivo em 31/12/19.

Insta destacar que todas as irregularidades apuradas foram precedidas de intimação fiscal para apresentação de documentos comprobatórios das origens dos recursos nas contas do Ativo e da comprovação da exigibilidade da conta do Passivo, sendo analisados pelo Fisco todos os documentos/argumentos apresentados pela Autuada.

Ainda, em relação à ocorrência 01.019.003 (passivo fictício), a Impugnante alega, manifestando-se após a reformulação do lançamento (Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 2446 e DCT 2453/2455), que não há maiores elementos que indiquem qual questão foi considerada como determinante para a reformulação da autuação, o que prejudicaria a defesa da Impugnante, reforçando assim a tese de nulidade por falta de distinção clara e motivação válida, em prejuízo a ampla defesa.

Afirma que, em relação à decadência do referido crédito tributário, verifica-se que a única alteração que promoveu a Fiscalização foi em relação aos valores lançados, conforme se depreende da comparação do lançamento original e o lançamento reformulado, mantendo-se como as datas de referência e vencimento em relação ao valor principal o dia 31/12/18. E que, considerar outra data diferente daquela registrada e ratificada no lançamento como de referência e vencimento – 31/12/18, significa alterar o critério jurídico temporal do lançamento, hipótese que resultaria necessariamente no cancelamento da autuação, em atenção ao regramento expresso disposto no art. 146 do CTN.

Sustenta ainda, no tocante à reformulação do lançamento relativa à ocorrência 01.019.003 (passivo fictício), conforme DCT de págs. 5216/5218, em que

o Fisco corrige a data de referência da ocorrência para 31/12/19, a Impugnante alega que *“é incontroverso a violação ao contraditório e ampla defesa uma vez que o próprio agente fiscal afirma, de maneira categórica que alterou o critério jurídico referente à ocorrência e não intimou a ora Contribuinte para apresentar eventuais documentos comprobatórios, hipótese que por si só configura nulidade absoluta”*.

Entretanto, não lhe cabe razão mais uma vez.

No caso em discussão, em face dos argumentos apresentados pela Impugnante (decadência do crédito tributário tendo como fato gerador a suposta omissão de receitas a data de **31/12/18**, relativo à ocorrência 01.019.003), o Fisco acatou o argumento e excluiu parte do crédito tributário, qual seja aquele que efetivamente se referia ao período anterior à 31/12/18.

Entretanto, o Fisco constatou que parte do valor lançado correspondia ao período de 01/01/19 a 31/12/19, portanto, manteve a parcela relativa a esse período, tendo, na primeira reformulação do lançamento, por equívoco, mantido a data da ocorrência como 31/12/18.

Insta destacar que consta do Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 2446 que a reformulação do lançamento decorre do *“acatamento parcial da Impugnação apresentada, no tocante à ocorrência fiscal código **01.019.003 - Levantamento de Passivo/Passivo fictício**, no tocante aos seguintes pontos:*

- 1. Período de Referência: **31/12/2019 a 31/12/2019;***
- 2. Valor do ICMS devido: R\$ 89.749,42”*.

Como se vê, restou claramente informado que o período exigido para essa ocorrência é **31/12/19**.

Ademais, em resposta à Diligência Fiscal, o Fisco corrigiu o DCT, tendo sido aberta vista à Impugnante.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, torna-se, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento.

Assim dispõem os arts. 145 e 149 do CTN, sobre a reformulação do lançamento:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

- I - impugnação do sujeito passivo;
- II - recurso de ofício;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

(Grifos acrescidos).

No caso dos autos, não houve alteração da acusação fiscal, tendo sido revisto o lançamento para adequação da data de referência deste, em relação à irregularidade apontada no lançamento original de manutenção no Passivo de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, e, após a reformulação do lançamento, foi aberto prazo para os Sujeitos Passivos, conforme previsto nos §§ 1º e 2º do art. 120 do RPTA.

Insta destacar que todas as reformulações foram devidamente registradas em Termos de Reformulação do Lançamento, informando claramente as retificações efetuadas e demonstradas por meio de planilhas e anexos, destacando-se que o Anexo IV relativo à reformulação da ocorrência 01.019.003 (passivo fictício) foi alterado, de modo a constar o saldo da conta Fornecedores em 31/12/19, bem como o demonstrativo do crédito tributário foi detalhado na resposta à Diligência Fiscal.

No tocante à alegação de mudança de critério jurídico, esta tampouco merece prosperar.

Observa-se que a doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta, o que não ocorreu no caso em análise.

Nas palavras do professor Kyioshi Harada:

Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria.

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28a Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de

um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado. (Grifou-se)

No caso dos autos, verifica-se que a motivação para a reformulação do lançamento compreende apenas a necessidade do Fisco de apurar o imposto de acordo com a norma legal, por ser a atividade administrativa vinculada e obrigatória, como prescreve o art. 142 do CTN, não havendo que se falar em mudança de critério jurídico.

Ademais, cabe ressaltar que dispõe o *caput* do art. 92 do RPTA que as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinação com segurança da natureza da infração arguida. Veja-se:

RPTA

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida. Parágrafo único.

No tocante à intimação para comprovação da exigibilidade dos valores que compunham o saldo da conta Fornecedores, em sede de resposta à Diligência proposta pela Assessoria, o Fisco esclarece que a Impugnante foi regularmente intimada a apresentar os títulos referentes ao saldo da conta contábil 2.1.01.01.1319 (Intimação Fiscal nº 01).

Não se pode alegar que houve cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte, uma vez que além da intimação fiscal nº 01, a Impugnante teve várias oportunidades, em sede de Impugnação, de apresentar documentos que embasaram os lançamentos contábeis na conta Fornecedores, bem como documentos que comprovassem a sua exigibilidade em 31/12/19, tais como prorrogação do vencimento das obrigações, ou ainda, a comprovação da existência de instauração de processo de cobrança por parte dos credores, de modo a afastar a presunção fiscal.

Constata-se, portanto, que o Auto de Infração contém 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 RPTA, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

Quanto às alegações quanto à decadência, confundem-se com o próprio mérito e, assim, serão analisadas.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial “uma vez que a matéria alegada demanda a análise da documentação trazida pela Impugnante, que deliberadamente deixou de ser apreciada no âmbito das diligências fiscalizatórias”.

Para tanto formula os quesitos de págs. 24347/2437, quais sejam:

1) Considerando a documentação apresentada pela empresa Impugnante é possível identificar as operações discriminadas nos anexos I e II do AI nas planilhas contidas no link disponibilizado?

2) Em que consistem os registros elaborados em auditoria pela Impugnante constantes nas planilhas por ela elaboradas? Nas planilhas elaboradas pela Impugnante há indicação de notas fiscais, depósitos bancários, enfim, documentos que se comprovados justificariam a origem dos valores apontados como sem origem no âmbito da ocorrência de final 015, e como não contabilizados no âmbito da ocorrência de final 013?

3) Em relação aos documentos elencados nas planilhas elaboradas pela Impugnante (notas fiscais, comprovantes de depósito, etc.), é possível identificá-los no rol de documentos disponibilizados pela Impugnante? Na hipótese de não estarem relacionados, há informações suficientes que possibilitam o Fisco de obter acesso a esses documentos, tais como número e/ou chave de acesso das notas fiscais disponibilizadas, livro razão registrado no SPED fiscal, dentre outros?

A Impugnante pretende com a prova pericial que sejam analisados os documentos por ela apresentados, em sede de impugnação, por meio de link para acesso à nuvem (cloud), os quais são posteriormente apresentados em forma física e anexos às págs. 2467/4079.

Registre-se que, após a determinação de diligência e despacho interlocutório pela Assessoria deste CCMG, foram trazidos aos autos planilhas e documentos, pelo Fisco e pela Impugnante, em complementação às informações necessárias para a análise da acusação fiscal e da defesa apresentada.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal em face da existência de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos” e da manutenção no Passivo de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, caracterizando o passivo fictício, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º e 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado.

A irregularidade decorre das seguintes constatações:

- existência de recursos financeiros em conta bancária sem a devida contabilização, para os quais não foi comprovada a origem do recurso, após a regular intimação fiscal, no período de janeiro de 2020 a julho de 2022, conforme Anexo II do Auto de Infração - ocorrência 01.019.015;

- existência de recursos nas contas contábeis Caixa e Bancos, sem comprovação de origem, no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2022, conforme Anexo I do Auto de Infração - ocorrência 01.019.013;

- manutenção no Passivo (Conta Fornecedores) de obrigações pagas ou cuja inexigibilidade não foi comprovada, após a regular intimação fiscal, apurada em janeiro de 2019 (Anexo IV) – ocorrência 01.019.003.

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

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária os sócios-administradores da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário

Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS.

- Ocorrência 01.019.003 - Levantamento de Passivo/Passivo fictício:

Cumpre, inicialmente, esclarecer que, no tocante à alegação de decadência relativa à ocorrência 01.019.003 (Anexo IV), em que, segundo a Impugnante, teria ocorrido a decadência do crédito tributário a ela relativo, uma vez que o Fisco teria lançado como data do fato gerador da omissão de receitas o dia 31/12/18, em parte foi acatada pelo Fisco, tendo sido alterada a base de cálculo da ocorrência para o saldo da conta Fornecedores – Sologrãos de 31/12/19, período este não atingido pela decadência.

Após a reformulação do lançamento, relativo à referida ocorrência, tendo sido excluído pelo Fisco o período anterior a 01/01/19, a Impugnante segue alegando que a única alteração que promoveu à Fiscalização foi em relação aos valores lançados, conforme se depreende da comparação do lançamento original e o lançamento reformulado, mantendo-se como as datas de referência e vencimento em relação ao valor principal o dia 31/12/18. E que não haveria sentido em se acolher a tese de decadência de maneira parcial, deixando-se de anular a integralidade da ocorrência, na medida em que fatos geradores ocorridos em 31/12/18 com mesma data de vencimento, uma vez que os supostos créditos constituídos pelo referido lançamento já haviam sido fulminados pela decadência.

A Assessoria desse CCMG expediu diligência fiscal como seguinte teor:

Considerando que consta do Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 2446: “procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, em razão do acatamento parcial da Impugnação apresentada, no tocante à ocorrência fiscal código **01.019.003 - Levantamento de Passivo/Passivo fictício**, no tocante aos seguintes pontos:

1. Período de Referência: **31/12/2019 a 31/12/2019;**
2. Valor do ICMS devido: R\$ 89.749,42”.

Considerando que o referido Anexo IV é composto apenas pela cópia do livro Razão da Conta do Passivo – 2.1.01.01.1319 - SOLOGRÃOS CEREAIS LTDA, relativo ao período de **01/01/19 a 31/12/19** (após reformulação);

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, decide esta Assessoria do CCMG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

(...)

3) Justificar a data informada no demonstrativo do crédito tributário do Auto de Infração (págs. 2453/2455) para a ocorrência 01.019.003 (31/12/18), considerando o Termo de Reformulação de Lançamento de págs. 2446;

(...) Grifou-se.

Em resposta, o Fisco retificou o lançamento fiscal, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 5216/5218, corrigindo a data de referência da ocorrência 1019003 – Passivo Fictício para 31/12/19 e esclareceu que esta tem como base para o cálculo das exigências fiscais um único valor e um único período de apuração, qual seja 31/12/19, e apresenta o demonstrativo de apuração do crédito tributário.

A Impugnante, após cientificada da última reformulação do lançamento, na qual entende que efetivamente ocorreu a sua reformulação, passando a indicar a competência de 2019 para a ocorrência 01.019.003, alega que, ainda que se considerasse válida a referida alteração, fato é que o Contribuinte só foi efetivamente notificado acerca das alterações efetivas do Auto de Infração em data posterior a **26/08/25**, hipótese que configura caducidade do lançamento, considerando a atração da regra do § 4º, art. 150 do CTN.

Todavia, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

CTN

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

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

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2019, somente se expira em 01/01/25, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 07/02/24, bem como, em relação à reformulação do lançamento que contemplou a alteração do crédito tributário, passando a ser exigido apenas o período compreendido entre 01/01/19 e 31/12/19. O Termo de Reformulação de Lançamento data de **15/05/24**, tendo sido cientificada a Autuada em 24/05/24 (termo de ciência de págs. 2457), portanto, não ocorreu a decadência do crédito constituído.

No tocante à irregularidade propriamente dita, esta foi constatada mediante a análise da escrita contábil do Contribuinte, especificamente da conta do Passivo “Fornecedores”, na qual o Fisco constatou a manutenção de obrigações já pagas ou de exigibilidade não comprovada, caracterizando o denominado Passivo Fictício, (conforme Anexo IV reformulado).

Assim sendo, concluiu o Fisco que a Autuada promoveu saídas desacobertas de documentação fiscal constatadas mediante a manutenção no Passivo (Conta Fornecedores) de obrigações cuja exigibilidade não foi devidamente comprovada após a Intimação Fiscal de nº 01, com base no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º e art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado.

Insta registrar que, mediante a Intimação Fiscal nº 01, foi solicitado ao Contribuinte que fosse apresentada relação com os dados de: espécie – número – data de emissão – vencimento – valor de face e valor(es) pago(s) (se parcial) - dos títulos/duplicatas que representam o saldo da conta contábil 2.1.01.01.1319 – (...) em 31/12/18. E que fosse apresentada, também, a relação dos pagamentos efetuados na conta supra, cujo saldo foi totalmente amortizado em 03/2021.

A Assessoria deste CCMG, por meio de diligência, solicitou ao Fisco que esclarecesse se houve intimação para comprovação da exigibilidade do saldo da conta Fornecedores - 2.1.01.01.1319, para a data de 31/12/19, ao que respondeu o Fisco que *“não foi realizada nova intimação para a comprovação da exigibilidade do saldo da conta Fornecedores - 2.1.01.01.1319 – (...), para a data de 31/12/19, uma vez que a Intimação Fiscal nº 01 – que se encontra nos autos eletrônicos - focou o saldo da referida conta em 31/12/2018 e, no atendimento da referida intimação, o Sujeito Passivo se limitou a apresentar uma planilha com diversos lançamentos a débito da referida conta sem qualquer nexo com a fornecedora SOLOGRÃOS, não apresentando, portanto, nenhum documento ou título de crédito que representasse a exigibilidade do saldo mantido na conta do PASSIVO EXIGÍVEL. Ademais, o saldo da referida conta em 31/12/2019 é inferior ao saldo em 31/12/2018”*.

Em sede de Manifestação Fiscal, o Fisco esclarece, ainda, que, em resposta à referida Intimação nº 01, a Impugnante apresentou um Anexo (o qual transcreve) com lançamentos contábeis indevidamente feitos à débito na conta em questão, os quais claramente trazem como contrapartidas adiantamentos diversos feitos a empresas distintas da SOLOGRÃOS, numa tentativa de “baixar” o saldo da conta contábil.

A Impugnante, se manifestando sobre o esclarecimento fiscal, alega que *“o contribuinte não foi devidamente intimado para comprovar documentalmente as alterações substanciais implementadas no critério jurídico que modificou a ocorrência 01.019.003, circunstância expressamente reconhecida pelo próprio agente fiscal”*.

Aduz que *“agrava-se o vício procedimental o fato de que a modificação foi apresentada sob o fundamento de acolhimento parcial da impugnação, com base no art. 145, I, do CTN, sem que fosse expedida intimação específica para possibilitar a apresentação de documentos relativos ao novo período questionado. Verifica-se, assim, que o contribuinte foi induzido em erro pela própria Administração, uma vez que as memórias de cálculo disponibilizadas pelo agente fiscal na data da respectiva alteração não refletiam fidedignamente as modificações efetivamente promovidas no lançamento tributário, conforme se verifica, circunstância que comprometeu o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa”*.

Entretanto, os argumentos da Impugnante não são capazes de elidir a acusação fiscal.

Observa-se, da análise do Anexo IV do Auto de Infração (após reformulação), apesar da alegação fiscal de que os valores “baixados” pela Impugnante não representam efetivas baixas de duplicatas, que o valor considerado pelo Fisco como “passivo fictício” corresponde ao saldo da conta, após tais baixas (saldo de 31/12/19).

Destaque-se, ainda, que, na Intimação nº 01, o Fisco solicitou ao Contribuinte que apresentasse “a relação dos pagamentos efetuados na conta supra cujo saldo foi totalmente amortizado em 03/2021”.

Portanto, não há que se falar em falta de intimação para comprovação do saldo da conta 2.1.01.01.1319 - Fornecedores em 31/12/19, visto que a Impugnante foi requerida a comprovar/apresentar os pagamentos que amortizaram o saldo final da conta em março de 2021, o que compreende o período autuado.

A Impugnante sustenta que a ocorrência registrada no Auto de Infração, “Levantamento de Passivo/Passivo Fictício”, limita-se a afirmar que ela manteve em seu Passivo obrigações cuja exigibilidade não foi devidamente comprovada, e que isso ensejaria a aplicação da presunção de saídas desacobertas de documentação fiscal. No entanto, o Fisco não apresenta qualquer elemento concreto que demonstre a efetiva ocorrência dessas saídas ou a relação direta entre o suposto passivo fictício e a omissão de receitas.

Aduz que o Fisco não aponta divergências entre os valores registrados nos livros contábeis e fiscais da Impugnante, não indica a existência de receitas não contabilizadas ou de despesas sem lastro documental, apenas trata da questão como pressupostas. E que tal lacuna na fundamentação da autuação impede que se estabeleça uma relação de causa e efeito entre o suposto passivo fictício e a omissão de receitas, em prejuízo ao contraditório e ampla defesa.

Entretanto, não cabe razão à Defesa, conforme se verá.

O chamado “passivo fictício” tem seu fundamento na seguinte lógica: pagam-se, por exemplo, duplicatas a fornecedores com dinheiro do “caixa dois”. Como não há saldo de caixa (contábil) suficiente, não se procede a baixa porque ocorreria o “estouro do caixa” contábil (saldo credor de caixa). Dessa forma, mantém-se o passivo pendente de registro, embora pago, baixando-o quando o caixa contábil apresenta condições.

A forma de identificar o passivo fictício mais comumente encontrado nas empresas é comparar o saldo da conta fornecedores, existente na data do balanço, com as duplicatas representativas deste saldo. Pela análise da data da quitação verifica-se a ocorrência ou não de passivo fictício, ou seja, as duplicatas quitadas antes do balanço, ainda pendentes contabilmente, representam passivo fictício.

O fundamento legal para a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal encontra-se disposto no art. 49, § 2º da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75 c/c art. 194, § 3º e art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02, conforme redações vigentes 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. 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;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2019 - Redação original:

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

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(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 desacobertas de documento fiscal.

Cumpra-se 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.

Assim sendo, no caso em análise, cabe à Impugnante comprovar a exigibilidade dos valores que compõem o saldo final das contas “Fornecedores”, em 31/12/19.

Como a Impugnante não logrou êxito em apresentar documentos que comprovassem a exigibilidade dos valores que compunham o saldo da conta “Fornecedores”, restou caracterizado o passivo fictício, aplicando-se, ao caso, a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, nos termos do inciso II do § 2º do art.196 do RICMS/02 acima transcrito e do disposto no art. 40 da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 9.430/96

Omissão de Receita

Falta de Escrituração de Pagamentos

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

(Grifou-se).

- Ocorrência 01.019.015: Levantamento de Caixa/Bancos - recursos não comprovados.

Da análise da escrita fiscal e contábil da Autuada, o Fisco identificou, no período de 01/2019 a 12/2022, a existência de ingressos dos recursos financeiros nas contas contábeis Caixa e Bancos, listados no Anexo I do presente Auto de Infração, para os quais não foi comprovada a devida origem do recurso, solicitada através das Intimações Fiscais nº 04, 07 e 08.

Alega a Impugnante que, em relação aos valores contabilizados supostamente sem a comprovação da origem do recurso, caberia à Fiscalização indicar as condições de possibilidade disponíveis ao Contribuinte capazes de demonstrar “a origem” dos recursos, questão inexistente nos autos.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Defesa, foi possibilitado à Impugnante em dois momentos distintos a demonstração da origem dos recursos, o fazendo tão somente para parte destes, remanescendo os que foram listados no referido Anexo I.

Conforme relatado pelo Fisco, durante o procedimento fiscal auxiliar exploratório que precedeu a auditoria fiscal, a Empresa foi regularmente notificada a apresentar os documentos hábeis a comprovar a origem fiscal dos recursos das exigências listadas no Anexo I, bem como durante a realização do trabalho de auditoria, após emissão do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Verifica-se que nas intimações fiscais acima citadas, o Fisco solicitou que o Contribuinte apresentasse as informações e documentos para a comprovação da origem dos recursos nos seguintes moldes:

- Lançamentos na conta contábil CAIXA: Documento hábil a comprovar a efetiva tradição do recurso financeiro e o documento fiscal a que refere o referido ingresso de recurso;

- Lançamentos nas contas contábeis de “BANCOS”: Documentos hábeis a comprovar o documento fiscal a que se refere o ingresso do recurso;

- Em se tratando de operações financeiras tais como empréstimos e adiantamentos para futuro aumento de capital, deverão ser apresentados, também: a) o documento que comprove a disponibilidade financeira do transmitente do recurso b) o documento relativo à formalização da transação financeira.

Portanto, foi claramente indicado pelo Fisco as formas de comprovação da origem dos recursos, ao contrário do alegado pela Impugnante.

Conforme se verifica das intimações fiscais e da planilha Anexo I – Demonstrativo de Ingressos de Recursos sem a comprovação de origem, os valores para os quais a Impugnante não apresentou comprovação de origem foram considerados pelo Fisco como omissão de receita, autorizando a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c com art. 194, § 3º e 196, §§ 1º e 2º do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado.

A Impugnante aduz que a relação de operações apontadas no Anexo I somente reforça a circunstância específica vivenciada pela Empresa, no tocante as sucessivas alternâncias das assessorias contábeis, que resultou em erros de contabilização e perda de informações, culminando para uma interpretação distorcida pelo Agente fiscal.

Sustenta que não há existência de valores sem origem é não comprovada, visto que a coluna F do Anexo I contém dados referentes a “Nome Contra” em que há a indicação das descrições da origem dos referidos registros contábeis, sendo estes separados em duas categorias: i) Receitas de Vendas – todas tributadas “Adiantamento para viagens”; “Cheque em Cobrança”; “Cheque devolvido”; “Adiantamento de Clientes”; Nome do Comprador; e ii) Obrigações da Empresa: Adiantamento para futuro aumento de capital; e empréstimos com os sócios.

Argui que, que em virtude das sucessivas alterações da assessoria contábil da Impugnante, a empresa foi fragilizada em seu controle contábil, diante de lançamentos e registros imprecisos, além da perda de informações, de modo que em determinado momento a conta Caixa foi indevidamente desvirtuada, passando a ser utilizada como uma espécie de conta de resultado, o que distorceu de maneira significativa a representação financeira da empresa.

Transcreve destaques extraídos do Anexo I (fl. 14 da Impugnação) e reconhece que lançamentos que deveriam contabilizados em conta do passivo foram realizados a débito aumentando artificialmente o ativo da empresa; bem como lançamento em conta caixa de “Cheque Devolvido”, que representa uma receita não realizada, de modo a demandar um ajuste a débito na conta de resultado (receita), também foi mantido como aumento do caixa.

Sustenta que o mero registro contábil incorreto de valores na conta Caixa não é suficiente para justificar o lançamento nos termos realizados. Nesse ponto há atração do princípio da materialidade sobre a forma, que estabelece que a essência dos fatos deve prevalecer sobre os aspectos formais e procedimentais.

Aduz que, por meio de auditoria interna realizada pela Impugnante, foram localizadas as notas fiscais que refletem com exatidão dos valores apontados nos registros contábeis do Anexo I. Tais documentos que comprovam a origem dos valores estão organizados em ambiente virtual “cloud”, os quais foram posteriormente juntados às págs. 2467/4079 dos autos.

Cita como exemplo como erros formais de contabilização:

- os registros constantes nas linhas 213 a 218 do Anexo I, em que a Fiscalização aponta supostos depósitos realizados por Monalisa (...). Na planilha digital que instrui a presente Impugnação, contida no anexo I, elaborada a partir de auditoria interna da contribuinte Impugnante, há a discriminação das notas fiscais de venda das operações relacionadas, conforme se verifica.

Aduz que “*nada obstante, tais valores deveriam ter sido ajustados, uma vez que os pagamentos não foram realizados, o que inclusive resultou na cobrança judicial proposta pela ora Impugnante, consoante se verifica a partir dos autos de n. 5026888-77.2021.8.13.0702, cuja inicial também instrui a presente*”.

Entende, assim, que “*em nenhuma hipótese tais valores poderiam ser considerados como receita omitida, pois há a devida comprovação de se tratar de receitas de vendas, cujos valores sequer foram recebidos pela empresa*”.

Segue dizendo que, conforme demonstra a documentação que instrui a presente defesa “*a maior parte dos lançamentos, mesmo que realizada de modo incorreto a título de “Adiantamento de Clientes” “Cheques Devolvidos”; “Cheques em Cobrança” e “Adiantamento para viagem”, além dos ordinários lançamentos de operações de venda, realizados de maneira nominal que indicam o nome da pessoa física ou jurídica, compradora das mercadorias comercializadas pela Impugnante, representa uma adaptação a realidade mercadológica que envolve um mercado dinâmico de vendas diretas para produtores rurais, que tanto operam através de pessoas físicas quanto de pessoas jurídicas, em operações informais realizadas em zonas rurais*”.

Defende que o modelo de negócios da Impugnante envolve representantes que atuam em zonas rurais promovendo a venda direta a produtores rurais de vários portes, e que tais vendas por vezes são realizadas de modo informal, em que as condições de pagamento são acertadas de maneira aleatória, e os pagamentos são feitos de maneira desordenada, seja através de cheques de terceiros, depósitos em espécie, dentre outros, de modo a demandar uma adaptação dos registros contábeis que possibilitem um certo nível de controle das operações de venda.

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

Primeiro, cabe destacar que, 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:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 1.330/11

(...)

ITG 2000 – Escrituração Contábil

(...)

Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

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

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

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

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

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

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

(Grifou-se)

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

E mais, para realizá-los a Entidade deve observar as regras de escrituração previstas na ITG 2000. 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, estes devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

Assim sendo, não basta à Impugnante alegar que foram realizados lançamentos em desconformidade com as normas contábeis, para justificar os ingressos de recursos nas contas Caixa e Bancos sem comprovação de origem, sem demonstrar os ajustes realizados, de acordo com as normas contábeis e amparados em documentação idônea que identifique o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

Cabe ressaltar que o modelo de negócio da Impugnante não autoriza o descumprimento das normas contábeis e tributárias, sendo o Contribuinte responsável pelo controle das operações que promove.

No tocante ao exemplo por ela citado, depósitos realizados por terceiro (linhas 213 a 218 do Anexo I), contabilizados como entradas de caixa, como ela mesmo admite, tais recursos não foram recebidos, tendo resultado em posterior cobrança judicial.

Portanto, tais recursos não entraram efetivamente no Caixa (suprimento indevido de caixa), caracterizando omissão de receitas.

De igual modo, os valores registrados a débito da conta Caixa, relativo a cheques devolvidos, não se prestam ao suprimento de Caixa.

Caso se tratasse de um lançamento de ajuste como alegado pela Defesa (histórico “Transferência para melhor classificação”), ela deveria ter apontado o lançamento que estava sendo corrigido, o que não logrou êxito em fazê-lo.

São apresentados pelo Fisco 25 exemplos (fls. 15/22 da Manifestação Fiscal), os quais demonstram que as informações e documentos trazidos pela Defesa não são suficientes para comprovar a origem dos recursos relacionados no Anexo I do Auto de Infração, por diversos motivos, dentre os quais se destaca:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- lançamentos a crédito da conta Adiantamento de Clientes, cujo somatório de valores não coincide com o valor das notas fiscais apontadas pela Impugnante, bem como, o depósito identificado não corresponde ao cliente informado nas referidas notas fiscais;

- notas fiscais relacionadas à lançamentos com divergência entre o cliente informado na NF e o depósito identificado no histórico contábil e/ou extrato bancário;

- valores informados não verificados em extrato bancário;

- valores lançados a crédito da conta Adiantamento de Clientes, em que a própria Impugnante declara não ter localizado a Nota Fiscal;

- divergência entre informações do histórico contábil e extrato bancário (identificação e valor).

Concluiu o Fisco que os exemplos citados demonstram bem o “ajeitamento” realizado na alegada “auditoria interna”, tornando inábeis as justificativas da origem apresentadas.

Informa o Fisco que intimou diversos produtores rurais para a apresentação dos documentos referentes aos pagamentos efetuados à Impugnante, cujas respostas foram juntadas aos autos e corroboram a imputação fiscal.

No tocante ao exemplo apresentado pela Impugnante, dizendo que “*ao se considerar a Linha 513 do Anexo I do AI – 06/04/2022 – Adiantamento de Clientes valor de R\$ 399.999,37 – Trata-se de registro contábil consolidado, que representa uma série de operações que podem ser assim discriminadas nas seguintes operações de venda materializadas nas notas fiscais indicadas (...)*”, assim se manifestou o Fisco:

Não procede a alegação de que a linha 513 do Anexo I datado de 06/04/2022, como ingresso em conta bancária no valor de R\$ 399.999,37 trata-se de registro consolidado de adiantamento de clientes, relativos às diversas NF listadas, cuja soma de valores decompostos representa exatamente o valor considerado pela Fiscalização.

Vejamos:

O adiantamento teria sido feito na data de 06/04/2022 e, conforme o extrato bancário, se referem a depósitos de diversos cheques.

Uma das NF referenciadas – a 103905 foi emitida em 07/04/2022 e destinada ao produtor rural TIAGO (...) que em resposta a intimação citada no tópico anterior, apresentou o “recibo” (abaixo) supostamente emitido pela Empresa em 15/04/2022, o que não condiz com o alegado pela Impugnante.

(...) O mesmo pode ser afirmado e relação às NF 104138 de 11/04/2022 e 104201 de 13/04/2022.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme bem demonstrado pelo Fisco, não há como acatar os documentos e argumentos trazidos pela Defesa, no intuito de justificar os valores lançados a débito das contas Caixa e Bancos os quais não comprovou a efetiva entrada, bem como a origem desses recursos.

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 nº 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 nº 9.295/46, alterado pela Lei nº 12.249/10,

RESOLVE:

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

ITG 2000 – Escrituração Contábil

(...)

Formalidades da escrituração contábil

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 compõem 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).

No tocante à alegação quanto aos aportes realizados para aumento de capital e empréstimos realizados pelos sócios em favor da pessoa jurídica, conforme exemplo citado às fls. 23 da Impugnação (registros constantes nas linhas 601 e 603 do Anexo I) e documentos comprobatórios acostados aos autos pela Defesa, quais sejam: planilha eletrônica específica com a indicação do histórico das operações, os extratos bancários que lastreiam as transferências, bem como o respectivo registro dos valores nas declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas dos Sócios, estes foram acatados pelo Fisco, visto que comprovaram a origem dos valores lançados a débito da conta Banco (nos meses de agosto, setembro e outubro de 2022), conforme Termo de Reformulação do Lançamento.

- Ocorrência 01.019.015: Levantamento de Caixa/Bancos - receitas omitidas na Escrituração Fiscal e Contábil

Trata a irregularidade da constatação de ingressos dos recursos financeiros em conta bancária listados no Anexo II, sem a devida contabilização, no período de janeiro de 2020 a julho de 2022, para os quais não foi comprovada a origem dos recursos após a regular Intimação Fiscal de nº 03.

Tal irregularidade caracteriza omissão de receita, autorizando a presunção legal 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 com art. 196, §§ 1º e 2º do RICMS/02 (vigente à época dos fatos geradores).

A Impugnante afirma que não houve, em absoluto, operações de saída desacobertadas da devida documentação fiscal, independentemente de eventual inconsistência em relação aos registros contábeis.

Defende “a improbabilidade de uma empresa optar por omitir receitas em uma conta bancária própria, cujos movimentos são plenamente rastreáveis e sujeitos a auditoria tanto interna quanto externa. A transparência inerente aos registros

bancários, a respeito dos quais não há qualquer limite de análise por parte da fiscalização, contradiz a lógica de uma intenção deliberada de omitir receitas, o que só reforça a ocorrência de erros de contabilização, incapazes de isoladamente configurar fatos geradores tributários”.

Sustenta que a documentação que comprova tal assertiva é composta de documentos, na pasta Anexo II, em que a discriminação em planilha entre os valores recebidos com as respectivas notas fiscais de saída que acobertaram as operações de venda, o que é suficiente para desconstruir a premissa utilizada pela Fiscalização no sentido de suposta inexistência de contabilização. Cita exemplos (págs. 27/28 da Impugnação).

Afirma que os valores depositados em contas bancárias da Impugnante foram necessariamente contabilizados no seu livro razão, como não poderia ser diferente, hipótese que torna incompreensíveis as conclusões adotadas pela Fiscalização, na medida em que consta no próprio AI que a Fiscalização se baseou em análise dos arquivos eletrônicos da Escrituração Contábil Digital - ECD/SPED.

O Fisco, por sua vez, refuta a alegação da Defesa, afastando o exemplo apresentado às págs. 27/28 da Impugnação, nos seguintes termos:

Não procede a alegação, a título de exemplo, que o lançamento da linha 38 do Anexo II no valor de R\$ 10.995,78 se referem à NFe nº 80862 de 30/09/2020 e seria equivalente a três parcelas vencidas na data da transferência – 09/11/2020, no valor de R\$ 3.665,28 cada.

Conforme pode ser observado na própria planilha anexada pela Impugnante, relativa ao Anexo II do Auto de Infração, o recurso do valor de R\$ 10.995,78 foi remetido por (...) e a NF 80862 referenciada consta como destinatário pessoa diversa, no caso a (...).

Desta forma não tem como aceitar o argumento apresentado de que a citada NF se refere às parcelas vencidas devidas por outrem.

Na oportunidade, o Fisco cita outros exemplos, a fim de demonstrar que os diversos valores listados no Anexo II do Auto de Infração carecem da comprovação da origem, mesmo ante a planilha anexada, relacionando os motivos para não acatamento das justificativas apresentadas pela Defesa, dentre os quais destaca-se:

- valor de uma única TED relacionado a recebimento de notas fiscais com clientes diferentes, o que seria improvável;
- divergência entre a pessoa identificada na TED e o cliente referenciado na Nota Fiscal;
- inconsistência entre o valor das Notas Fiscais referenciadas e os valores depositados;
- divergência entre o remetente do recurso e os destinatários das NFs, bem como entre os valores dos mesmos.

São apresentados pelo Fisco 06 exemplos (págs. 26/28 da Manifestação Fiscal), os quais demonstram que as informações e documentos trazidos pela Defesa não são suficientes para comprovar a origem dos recursos relacionados no Anexo II do Auto de Infração.

Reitera o Fisco que, visando esclarecer a questão, intimou os produtores rurais recorrentemente citados nas alegações da Impugnante para que apresentassem a documentação relativa aos pagamentos efetuados à Impugnante.

Destaca que as respostas apresentadas pelos produtores rurais juntadas aos autos corroboram a imputação fiscal, uma vez que a maioria informou que quitou as aquisições junto a Empresa por meio de cheques de terceiros e em espécie, sendo que o que consta no Anexo II, na maior parte dos casos, são transferências bancárias e de pessoas diversas.

Por sua vez, a Impugnante alega que *“ao reconhecer expressamente que produtores rurais confirmaram a realização dos pagamentos por meio de cheques de terceiros, a própria fiscalização valida a existência e a legitimidade das dinâmicas negociais próprias do mercado em que atua a Contribuinte. Essa constatação demonstra que o uso de instrumentos financeiros emitidos por pessoas distintas do adquirente formal é reflexo de uma prática consolidada no comércio de insumos agropecuários em regiões afastadas, onde relações comerciais se estruturam com o suporte de familiares, parceiros, sócios ou vizinhos do comprador”*.

Como dito anteriormente, não se questiona a prática utilizada nas relações entre produtores rurais e a Autuada. Entretanto, nos casos analisados pelo Fisco, não se verifica comprovação das origens dos recursos relacionados no Anexo II, uma vez que os recursos informados na planilha denominada “Demonstrativo de Recursos não Contabilizados” são transferências bancárias identificadas e se referem a pessoas diversas, os quais a Impugnante não logrou êxito em correlacionar. s

Em face da alegação da Defesa de que a simples análise do livro Razão comprovaria que os valores depositados nas contas bancárias da Impugnante foram devidamente contabilizados, a Assessoria desta CCMG exarou despacho interlocutório para que a Impugnante informasse quais valores relacionados na Planilha Anexo II encontram-se contabilizados no livro Razão (respectiva conta contábil bancária), indicando o número do lançamento, data e valor, e apresentasse os respectivos documentos que comprovam a origem dos recursos.

Em resposta, a Impugnante apresenta os seguintes documentos:

- planilha *Excel* denominada Anexo II, incluindo coluna com as informações solicitadas pela Assessoria;
- cópia de extrato bancário da conta do Banco Sicoob de 06/04/20; e
- cópia de Danfes informados na coluna “NF”, acrescida na planilha Anexo II.

A análise preliminar das informações incluídas na planilha Anexo II demonstra que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o número dos lançamentos informados não correspondem aos números dos lançamentos efetuados no livro Razão, dificultando a conferência;
- para alguns valores, a Impugnante reconhece que não localizou os lançamentos;
- para outros valores, a Impugnante informa mais de um lançamento e datas que somados não correspondem ao valor registrado no extrato bancário.

O Fisco se debruçou sobre as informações apresentadas, em cumprimento ao despacho interlocutório e fez as seguintes apurações, a partir dos dados fornecidos pela Impugnante:

Inicialmente, no contexto geral das informações declaradas pelo Sujeito Passivo nas planilhas dos valores de recursos indevidamente não contabilizados denota-se um verdadeiro “ajeitamento” de valores e pagadores em relação às notas fiscais emitidas, não guardando relação dos referidos valores, pagadores e datas em relação aos documentos fiscais, conforme ficará a seguir demonstrado.

Um dos casos pode ser facilmente observado nas observações de que fulano devia ciclano e pagou para o Sujeito Passivo, a quem o ciclano devia.

(...)

CASO 2:

Recurso não contabilizado:

TED 756.3118 GLORIA ALIM, no valor de 54799,18 no dia 28/06/2021

NFs utilizadas para demonstrar origem do recurso:

Destinatário: Antônio Divino Garcia

91.631 de 11/06/2021 no valor de R\$ 9.103,20

91.629 de 11/06/2021 no valor de R\$ 192,60

91.217 de 31/05/2021 no valor de R\$ 1.665,00

Lançamentos contábeis usados para justificar:

423967N no valor de R\$ 6.409,56

423970N no valor de R\$ 192,60

423974N no valor de R\$ 1.665,00

423975N no valor de R\$ 46.532,02, este último, não em nome de Antônio Divino Garcia, mas na conta contábil RECEBIMENTO ANTECIPADO DE CLIENTES

Observação inserida:

Glória devia para o sr. Antônio Divino Garcia.

Não foi juntado nenhum documento que comprovasse a “dívida” de Glória Alimentos, que é uma pessoa jurídica, para com Antônio Divino Garcia, que é um dos proprietários do Sujeito Passivo.

Chama a atenção, também, casos em que não dá para verificar a mínima relação entre o remetente do recurso não contabilizado e o destinatário da NF usada pelo Sujeito Passivo, que justifique a origem fiscal do recurso, e nem o valor entre este e as NFs.

Importante destacar que, nestes casos, nenhuma “observação” foi colocada na planilha para explicar o fato em si.

(...)

CASO A:

Recurso não contabilizado:

transf. de IBIAGRO (...), no valor de 6.327,96 no dia 18/02/2021

NF utilizada para demonstrar origem do recurso:

Destinatário: Sebastião (...)

86.805 de 16/02/2021 no valor de R\$ 22.415,00

Lançamentos contábeis usados para justificar:

391971N no valor de R\$ 3.701,23

391972N no valor de R\$ 2.626,73

IBIAGRO é uma pessoa jurídica, cliente do Sujeito Passivo, situada em Ibiá-MG enquanto Sebastião (...) é produtor rural com sede em Luz.

(...)

CONCLUINDO, as notas fiscais utilizadas pelos Impugnantes nas planilhas apresentadas não justificam a origem dos recursos não contabilizados relativos à ocorrência fiscal 01.019.015 e isto é visível no “ajeitamento” estampado nas planilhas, na correlação: recurso x lançamento contábil x nota fiscal, em que aparecem:

- Valores diferentes entre recurso e nota fiscal;
- destinatários de NF diferentes dos remetentes dos recursos;
- datas de emissão de NF diferente da data do recurso;
- um remetente de recurso para mais de um destinatário de NF;

- vários recursos de remetentes diferentes para parte de uma mesma NF de destinatário diferente;
- vários recursos de remetentes diferentes para uma NF de destinatário diferente;
- não apresentação de documento probante da dívida do remetente do recurso com o destinatário da NF;
- falta de correlação lógica entre o remetente do recurso e o destinatário da NF, por exemplo, localização do estabelecimento.

(Grifos acrescidos).

Constata-se, portanto, que a Impugnante não logrou êxito em comprovar a afirmativa de que todos os valores relacionados nos extratos bancários foram contabilizados, bem como não tiveram a sua origem comprovada, aplicando-se, portanto, a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Assim sendo, como a Impugnante não apresentou prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, a fim de comprovar a origem de todos os recursos contabilizados na conta “Caixa” e “Bancos”, 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.

Diante do exposto, corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi exigida também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I do citado artigo, da Lei nº 6.763/75, observando o limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, em conformidade 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.

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:

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:

(...)

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;

(...)

Correta também a inclusão dos sócios-administradores, 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.

A Impugnante alega que a autuação se limita a fazer menção as disposições do art. 135, inciso III do CTN, e aos dispositivos correspondentes no âmbito da legislação estadual para a inclusão das pessoas físicas administradoras da sociedade como sujeitos passivos corresponsáveis.

Argumenta que o dispositivo legal mencionado estabelece que a responsabilidade pessoal por obrigações tributárias advém de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Contudo, a mera

menção a este artigo, sem a demonstração específica e concreta de tais atos, configura uma abordagem abstrata e genérica da responsabilidade tributária. Sem identificar claramente as ações individuais que configurariam o excesso de poderes ou a infração a lei ou contrato social, a atribuição de responsabilidade aos sócios carece de fundamentação legal sólida.

Sustenta que a validade da inclusão dos sócios como corresponsáveis é condicionada ao detalhamento pela Fiscalização, de maneira objetiva, das condutas específicas de cada sócio que seriam enquadráveis na hipótese do art. 135, inciso III do CTN. Ou seja, deve haver uma descrição minuciosa de como cada sócio agiu com excesso de poderes ou violou a lei, o contrato social ou os estatutos da empresa, questão inexistente nos autos.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Cabe ressaltar que o Relatório Fiscal descreve as condutas dos Sujeitos Passivos, ao manter no Passivo (Conta Fornecedores) valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada, a falta de contabilização de valores creditados nas contas bancárias, e o lançamento de recursos nas contas Caixa e Bancos, sem origem comprovada, condutas essas que caracterizam a omissão de receitas, indicando saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem 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 que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não se aplicando ao caso a Súmula nº 430 do STJ, como pretendido pela Defesa.

Desse modo, os sócios-administradores respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participam das deliberações e dos negócios da empresa. Portanto, correta a inclusão deles 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 2446/2455, 5025/5033, 5210/5212 e 5216/5218, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

oralmente o Dr. Rafael Simião Marques Pereira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 10 de fevereiro de 2026.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

CCMG