

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.296/26/1^a Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004481293-01
Impugnação: 40.010160140-14
Impugnante: Machado Indústria e Comércio de Feno Ltda
IE: 001108706.00-28
Coobrigado: Carla Tolentino Gonçalves
CPF: 056.635.336-99
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis e movimentações financeiras na conta “Caixa Equivalente” (Caixa + 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, art. 196, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/02 (vigente até 31/07/23) e art. 161, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/23 (vigente a partir de 1º/08/23), todos c/c art. 42, *caput*, da Lei Federal nº 9.430/96. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. A sócia-administradora 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro de 2021 a dezembro de 2023, da existência de recursos sem origem comprovada na conta “Caixa Equivalente” (Caixa + Bancos), o que autoriza a presunção de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documento de fiscal, nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75, art. 196, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/02 (vigente até 31/07/23) e art. 161, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/23 (vigente a partir de 1º/08/23), todos c/c art. 42, *caput*, da Lei Federal nº 9.430/96.

Em seu trabalho, a Fiscalização realizou a reconstituição das entradas, saídas e saldos finais do “Caixa Equivalente” com base nas entradas e saídas com

origem regular (escrituradas e documentadas), momento em que constatou a existência de recursos sem origem comprovada, em decorrência de diferenças entre os saldos finais “informados na escrituração e os saldos finais reconstituídos pela Fiscalização (saldos reais).

A partir desse procedimento identificou-se fraudes na contabilização voltadas a ocultar a existência dos recursos irregulares, que consistiam no seguinte *modus operandi*: ao realizar pagamentos por meio da conta Bancos, a Autuada fazia um lançamento a crédito de Bancos, mas a débito de Caixa, com o histórico “*Vr Suprimento de Caixa*”. Entretanto, ela não realizava o lançamento posterior que seria necessário para regularizar a situação, qual seja, a crédito de Caixa e a débito da conta do Passivo onde estava registrada a obrigação paga.

Com isso, ocorria uma saída efetiva de recursos do “Caixa Equivalente” no momento do pagamento, mas o saldo dessa conta não se alterava, visto que, contabilmente, os recursos eram apenas transferidos de Bancos para o Caixa, ambos componentes do “Caixa Equivalente”. Com essa manipulação contábil, a Autuada “simulava” origem para os recursos irregulares que ingressavam no seu “Caixa Equivalente” em razão das saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Tal procedimento está amplamente explicado e comprovado no Relatório Fiscal Complementar e nos anexos que compõem o Auto de Infração, conforme será ao longo do presente Acórdão.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa de Revalidação do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada conforme § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Também foi incluída no polo passivo, como responsável solidária pelo crédito tributário, a sócia-administradora da Autuada à época dos fatos, a Sra. Cláudia Tolentino Gonçalves, em razão da prática de atos com infração à lei e/ou ao contrato social, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O e-PTA está instruído com os seguintes documentos:

- Auto de Infração (fls. 01/04);
- AIAF nº 10.000051142.65 (fls. 05);
- Intimação DF-UDI NÚCLEO FISC./ITBA nº 002/25 (fls. 06/78);
- Notificações do AIAF e da Intimação (fls. 79/80);
- Relatório Fiscal Complementar (fls. 81/106);
- 61 Anexos (fls. 107/941) listados em um índice às fls. 102/105;
- Nova cópia da Intimação nº 002/25 (fls. 942/1.014);
- Intimação DF-UDI NÚCLEO FISC./ITBA nº 12/24 (fls. 1.015/1.018);
- Comprovantes de Intimação do AI (fls. 1.019/1.021).

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 1.023/1.024.

Afirma o que segue:

Preliminarmente,

- o lançamento é nulo, por carecer dos requisitos de validade do art. 142 do CTN, visto que não restaram devidamente demonstrados os elementos constitutivos da obrigação tributária;

- acrescenta que o lançamento fere princípios constitucionais, como o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório (art. 5º, incisos LIV e LV, da CF/88), uma vez que não apresenta fundamentação clara e suficiente para legitimar a cobrança;

Meritoriamente,

- não houve fraude, mas sim classificação contábil das contas de forma invertida, situação devidamente comprovável e justificável por meio da documentação de suporte. Acrescenta que a Fiscalização se restringiu à análise dos balanços contábeis, sem solicitar comprovantes de pagamentos das despesas e controles internos, que demonstrariam tais equívocos e afastariam a presunção de dolo/simulação;

- a simples constatação de divergências entre o saldo informado e o saldo reconstituído pelo Fisco não é suficiente para caracterizar saídas de mercadorias desacobertas ou simulação de operações, sobretudo quando não houve comprovação direta de omissão de receitas, de movimentação de estoque incompatível ou de qualquer outro elemento material que evidencie infração à legislação tributária;

- a presunção de legitimidade do lançamento fiscal não se sobrepõe ao dever do Fisco de demonstrar com clareza o fato gerador, não sendo possível presumir fraude com base apenas em critérios matemáticos de reconstituição de caixa, sem respaldo documental e sem contraditório pleno mediante solicitação de documentos.

Requer, ao final, o reconhecimento da nulidade do lançamento ou que, ao final seja julgada procedente a impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 1.025/1.033, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.034/1.048, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

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 Alegação de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante afirma que o lançamento é nulo, por carecer dos requisitos de validade do art. 142 do CTN, visto que não restaram devidamente demonstrados os elementos constitutivos da obrigação tributária.

Acrescenta que o lançamento fere princípios constitucionais, como o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório (art. 5º, incisos LIV e LV, da CF/88), uma vez que não apresenta fundamentação clara e suficiente para legitimar a cobrança.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O art. 142 do CTN estipula que cabe à Autoridade Fiscal determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação da penalidade cabível. Compulsando os autos, não há dúvidas de que todos esses elementos foram perfeitamente observados pela Fiscalização.

A matéria tributável, consistente na presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em decorrência da constatação de recursos sem origem (omissão de receitas) por meio da reconstituição do “Caixa Equivalente”, está perfeitamente descrita no campo “Relatório” do AI (fls. 01) e meticulosamente detalhada, explicada e fundamentada, inclusive quanto à metodologia de apuração utilizada, no extenso e analítico Relatório Fiscal Complementar que acompanha o AI (fls. 81/106).

Os valores mensais do tributo devido (e das correspondentes penalidades aplicáveis ao caso) constam da planilha “AI DCT” (Anexo 2 – fls. 108), que foi calculada a partir dos valores das omissões de receitas identificadas na planilha “Caixa Equivalente Machado” (Anexo 1 – fls. 107). A aba “*Fluxo de Caixa*” dessa planilha contém a reconstituição realizada pelo Fisco, que se valeu dos dados de entradas e saídas de recursos regularmente escriturados/documentados, que estão incluídos nas abas “*Dados Entradas Cx*” e “*Dados Saídas Cx*”.

Os Sujeitos Passivos do AI (Autuada e Coobrigada) foram perfeitamente listados no campo “Identificação dos Sujeitos Passivos” (fls. 01), estando a Coobrigação da sócia administradora motivada e legalmente fundamentada, como se pode ver nos campos “Relatório” e “Base Legal/Infringência” do AI (fls. 01/02) e ao final do Relatório Fiscal Complementar (fls. 106).

A fundamentação legal das penalidades exigidas, consistente no art. 56, inciso II (Multa de Revalidação) e no art. 55, inciso II, alínea “a” (Multa Isolada), ambos da Lei nº 6.763/75, está devidamente citada no campo “Penalidade” do AI (fls. 02/03) e no tópico “11.2. Penalidades” do Relatório Fiscal Complementar (fls. 102).

Vê-se, portanto, que os requisitos de validade do lançamento exigidos pelo art. 142 do CTN foram plenamente observados pelo Fisco no presente lançamento.

Além disso, observa-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações cometidas, atendendo com sobras aos requisitos de validade formal do lançamento previstos no art. 89 do RPTA.

Inclusive, previamente ao lançamento, o Fisco realizou intimações para esclarecimentos dos indícios de irregularidades e apresentação de documentos, como se pode ver na Intimação DF-UDI NÚCLEO FISC./ITBA nº 12/24 (fls. 1.015), que solicita os extratos das contas bancárias movimentadas pela Autuada no período de 01/01/20 a 31/12/23 e na Intimação DF-UDI NÚCLEO FISC./ITBA nº 02/25 (fls. 06/78 e cópia às fls. 942/1.014), que solicita ao Contribuinte a comprovação da existência dos posteriores lançamentos contábeis a crédito da conta da Caixa, capazes de regularizar os lançamentos anteriores, a débito de Caixa e a crédito de Bancos, realizados no momento dos pagamentos.

Ademais, o presente Auto de Infração foi lavrado conforme as disposições regulamentares, com o transcurso de um extenso lapso temporal entre a notificação do início da ação fiscal (04/09/24 – fls. 79) e a efetiva entrega do Auto de Infração (18/09/25 – fls. 1.018), momento em que foram concedidos todos os prazos legalmente previstos para apresentação da Defesa ou parcelamento/pagamento do crédito tributário com os descontos previstos na legislação (fls. 04), em total observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Por fim, resta claro que a Impugnante compreendeu perfeitamente o lançamento e dele se defendeu plenamente, atacando exatamente os pontos dos quais discordava, de forma clara e objetiva, o que confirma a inexistência de qualquer cerceamento ao seu direito de defesa.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro de 2021 a dezembro de 2023, da existência de recursos sem origem comprovada na conta “Caixa Equivalente” (Caixa e Bancos), o que autoriza a presunção de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documento de fiscal, nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75, art. 196, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/02 (vigente até 31/07/23) e art. 161, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/23 (vigente a partir de 1º/08/23), todos c/c art. 42, *caput*, da Lei Federal nº 9.430/96.

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

Também foi incluída no polo passivo, como responsável solidária pelo crédito tributário, a sócia-administradora da Autuada à época dos fatos, a Sra. Cláudia Tolentino Gonçalves, em razão da prática de atos com infração à Lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

De início, importante reiterar que os recursos sem origem comprovada foram apurados por meio da aba “*Fluxo de Caixa*” da planilha “Caixa Equivalente Machado” (Anexo 1 – fls. 107).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De forma muito sintética, nesse procedimento de reconstituição do “Caixa Equivalente”, se o “Saldo Final Escriturado” pelo Contribuinte for maior do que o “Saldo Final de Caixa Reconstituído” pelo Fisco, isso significa que o próprio Contribuinte registrou em sua escrituração que possuía mais recursos disponíveis em Caixa/Bancos do que as suas operações de entrada e saída de mercadorias acobertadas por documento fiscal eram capazes de originar.

Assim, a diferença a maior do “Saldo Final Escriturado” representa os recursos sem origem comprovada (aqueles que sabidamente estão no Caixa/Bancos, mas que não possuem documentos fiscais de saída capazes de comprovar sua origem). O valor dessa diferença a maior é apurado pela fórmula a seguir (vide linhas 53, 109 e 165 da aba “*Fluxo de Caixa*”, relativas aos exercícios de 2021, 2022 e 2023, respectivamente):

$$\text{Diferença/Sem origem} = (\text{Saldo Final Reconstituído}) - (\text{Saldo Final Escriturado})$$

Os dados utilizados em tal apuração, referentes às entradas e saídas de recursos financeiros no estabelecimento da Autuada, que constam das abas “*Dados Entrada Cx*” e “*Dados Saídas Cx*” do mesmo Anexo 1, foram obtidas a partir da análise das contas escrituradas no livro Razão e nos Balanços Patrimoniais (SPED Contábil), juntamente com as DAPIs do Contribuinte. As cópias de tais documentos foram inseridas nos diversos anexos que integram o Auto de Infração, juntamente com planilhas contendo os dados deles retirados.

Todos os extratos bancários e documentos apresentados pelo Contribuinte foram analisados pelo Fisco e também incluídos nos anexos do Auto de Infração. No entanto, tais documentos não continham elementos que afastassem a irregularidade constatada, em especial, não havia comprovação de realização de lançamento contábil subsequente, a crédito de Caixa e a débito do Passivo, para registrar a saída de recursos do “Caixa Equivalente” que de fato havia ocorrido.

Todos os detalhes da metodologia de apuração foram descritos pelo Fisco, passo a passo, inclusive identificando o conteúdo das planilhas que compõem os anexos do AI, no tópico “6. *Desenvolvimento da Auditoria e Irregularidades Apuradas*” do Relatório Fiscal Complementar (fls. 82/99). Tópico este, importante para facilitar a compreensão do trabalho realizado pela Fiscalização, junto com o conteúdo das planilhas e demais anexos do AI.

As diferenças de saldo do “Caixa Equivalente” apuradas no Anexo 1 foram transportadas para o Quadro 1 das abas “2021”, “2022” e “2023” da planilha “AI DCT” (Anexo 2 – fls. 108), onde foram seguidos diversos passos, resumidos a seguir.

Primeiro, foi feita a distribuição das diferenças do “Caixa Equivalente” (recursos sem origem) entre os estabelecimentos Matriz e Filial, na proporção de sua participação no faturamento total da empresa, visto que as movimentações financeiras envolvem os dois estabelecimentos, mas o Fisco estava autuando apenas a Matriz (Quadros 2 e 3).

Em seguida, adotando postura benéfica ao Contribuinte, os recursos sem origem (saídas desacobertadas) foram distribuídos pelo Fisco entre operações “Débito e Crédito”, “Isentas”, “Diferidas” e “Outras”, na mesma proporção dessas rubricas nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas acobertadas por documento fiscal, conforme informado nas DAPIs do período (Quadros 4, 5 e 6).

Para calcular o ICMS, foram tomados os valores tributados dessa distribuição (rubricas “Débito e Crédito” e “Outras”) e foi feita a inclusão do imposto na sua própria base de cálculo, como determina o art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75. Em seguida, foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre essa base de cálculo, com fulcro no art. 12, § 71, da Lei nº 6.763/75 (Quadro 7):

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

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

(...)

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

(Destacou-se)

A Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 foi apurada no Quadro 8, já observado o novo limitador máximo de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, em observância à retroatividade benigna das normas que cominam penalidades menos gravosas, nos termos do 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 desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...) (Destacou-se e Grifou-se)

CTN

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

(Grifou-se)

Por fim, o cálculo da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (50% do valor do ICMS) e a apuração do crédito tributário total podem ser vistos no Quadro 9 dessas abas “2021”, “2022” e “2023”, com totalização dos 3 (três) exercícios na aba “*Crédito Trib.*” da mesma planilha “AI DCT”:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Em suma, esse foi o cálculo do crédito tributário realizado pelo Fisco.

Passando-se à análise da impugnação, a Defesa alega que não houve fraude, mas sim classificação contábil das contas de forma invertida, situação devidamente comprovável e justificável por meio da documentação de suporte.

Acrescenta que a Fiscalização se restringiu à análise dos balanços contábeis, sem solicitar comprovantes de pagamentos das despesas e controles internos, que demonstrariam tais equívocos e afastariam a presunção de dolo/simulação.

Afirma que a simples constatação de divergências entre o saldo informado e o saldo reconstituído pelo Fisco não é suficiente para caracterizar saídas de mercadorias desacobertas ou simulação de operações, sobretudo quando não houve comprovação direta de omissão de receitas, de movimentação de estoque incompatível ou de qualquer outro elemento material que evidencie infração à legislação tributária.

Conclui que a presunção de legitimidade do lançamento fiscal não se sobrepõe ao dever do Fisco de demonstrar com clareza o fato gerador, não sendo possível presumir fraude com base apenas em critérios matemáticos de reconstituição de caixa, sem respaldo documental e sem contraditório pleno mediante solicitação de documentos.

Entretanto, não lhe assiste razão em nenhum dos argumentos.

Conforme detalhado no Relatório Fiscal Complementar, o Fisco promoveu a reconstituição do “Caixa Equivalente” da Autuada (Caixa + Bancos) por meio da metodologia descrita no tópico “6. Desenvolvimento da Auditoria e Irregularidades Apuradas” – *Trabalho Desenvolvido*” (fls. 82/99), que foi aplicada nas planilhas de apuração denominadas “Caixa Equivalente Machado” e “AI DCT” (Anexos 1 e 2 – fls. 107/108).

Nas apurações do Anexo 1, constatou-se a existência de recursos sem origem comprovada no “Caixa Equivalente”, situação que caracteriza omissão de receitas e atrai a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, conforme o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75, no art. 196, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/02 (vigente até 31/07/23) e no art. 161, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/23 (vigente a partir de 1º/08/23), todos c/c o art. 42, *caput*, da Lei Federal nº 9.430/96:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

(...)

RICMS/23

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

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

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

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

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

Também cabe destacar o art. 136 do RPTA, que trata de presunções de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, nos seguintes termos:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto

das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Importante ressaltar que os dados utilizados na recomposição do “Caixa Equivalente” foram retirados da própria escrituração da Autuada e dos seus extratos bancários, apresentados em sede de intimação do Fisco, conforme documentos incluídos nos anexos do Auto de Infração.

Como já dito, ao realizar pagamentos por meio de sua conta Bancos, a Autuada não debitava a conta do Passivo referente à obrigação paga (como deveria ser), mas sim a conta Caixa, informando se tratar de “Suprimento de Caixa”. No entanto, o lançamento subsequente necessário em tal situação (a crédito de Caixa e a débito do Passivo) não era realizado.

Com isso, apesar de uma saída efetiva de recursos do “Caixa Equivalente”, o saldo contábil dessa conta não se alterava, o que permitia “simular” uma origem para os recursos oriundos de saídas desacobertas que também ingressavam nessa mesma conta.

Inclusive, a Fiscalização solicitou que a Autuada comprovasse a existência do citado lançamento contábil subsequente, por meio da Intimação nº 002/25 (págs. 06/78), que listou ao Contribuinte todos os lançamentos questionados. No entanto, não foram apresentadas provas de que tais lançamentos tivessem sido realizados para fins de regularizar a situação da conta “Caixa/Equivalente”.

Os mesmos lançamentos questionados foram listados nas planilhas dos Anexos 54, 55 e 56, referentes aos exercícios de 2021, 2022 e 2023, respectivamente, como se pode ver às págs. 932/934.

Conforme já dito, no caso em tela, a legislação tributária de regência veicula uma **presunção legal** de que os recursos sem origem comprovada (leia-se “documentalmente comprovada”) representam saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, a qual só pode ser afastada mediante comprovação pela Autuada da origem desses recursos.

No entanto, apesar de ter sido intimada previamente em pelo menos duas oportunidades e de ter usufruído de um prazo de 30 (trinta) dias para fins de impugnação e apresentação de provas, a Impugnante não trouxe aos autos um único documento capaz de comprovar a regularidade dos recursos sem origem identificados pela Fiscalização quando da reconstituição do “Caixa Equivalente”. Na verdade, não trouxe provas nem mesmo de seus próprios argumentos, limitando-se à retórica vazia (já que desprovida de quaisquer provas) externada em sua Peça de Defesa.

Como é cediço, as presunções de natureza *juris tantum* são aquelas que admitem prova em contrário. A **presunção legal**, uma de suas espécies, quando aplicada na seara tributária, tem como característica precípua a transferência do ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, de modo que o Contribuinte só poderá afastar aquilo que foi presumido mediante comprovação de não ocorrência dos fatos previstos em lei como ensejadores de sua aplicação (no caso em tela, a existência de recursos sem origem comprovada na conta “Caixa Equivalente”).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, poderia a Autuada elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea relativa à origem dos ingressos questionados. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA e no art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 já transcritos, estando a infração devidamente comprovada.

Assim, no caso em tela, o Fisco já se desincumbiu do seu dever, qual seja, demonstrar a existência de recursos sem origem comprovada na conta “Caixa Equivalente”. A partir de então, a presunção de legitimidade do lançamento passa a estar amparada em dois pressupostos bastante claros:

- a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, decorrente da comprovação da existência de recursos sem origem na conta “Caixa Equivalente”;

- a inversão do ônus da prova, do Fisco para o Contribuinte, que decorre de tal presunção legal, de forma que incumbe à Autuada comprovar que o pressuposto para aplicação da presunção legal não ocorreu (ou seja, que os recursos identificados pela Fiscalização possuem origem comprovada).

Em não tendo sido apresentado tal prova, **comprovada está a infração.**

No âmbito do CCMG, o tema está pacificado na jurisprudência, como se pode ver, exemplificativamente, nas seguintes ementas:

ACÓRDÃO Nº 25.131/25/1ª

EMENTA

(...)

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NA CONTA CAIXA, O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C ARTS. 196 DO RICMS/02 E ART. 161 DO RICMS/23.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO Nº 24.034/25/2ª

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NA CONTA CAIXA E BANCOS, O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, APURADO MEDIANTE A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA EQUIVALENTE

(FLUXO DE CAIXA), AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 196, §§ 1º E 2º, DO RICMS/02, CONFORME REDAÇÃO VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO, IMPLICANDO MAJORAÇÃO DOS VALORES INICIAIS. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REFORMULADAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", C/C § 2º, INCISO I, DO MESMO ART. 55, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

ACÓRDÃO Nº 25.011/24/3ª

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". CONSTATADO O INGRESSO DE RECURSOS EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA, SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 42 DA LEI FEDERAL Nº 9.430/96, ART. 194, § 3º (EFEITOS ATÉ 20/12/19) E ART. 196, § 2º, INCISO IV (EFEITOS A PARTIR DE 21/12/19) DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Para afastar uma presunção legal, caberia ao interessado comprovar a inexistência da premissa na qual ela se baseia, ou seja, deveria a Autuada comprovar a regularidade dos recursos sem origem identificados pelo Fisco, ônus do qual ela não se desincumbiu.

Conclui-se, portanto, que a acusação fiscal está devidamente comprovada e respaldada na legislação, restando legalmente presumido o fato gerador do ICMS decorrente da saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, elementos suficientes para refutar as alegações da Defesa, em especial de inexistência de fato gerador e de falta de provas de ocorrência de movimentação de mercadoria ou de qualquer infração.

No que tange à Coobrigação, apesar de não ter havido qualquer questionamento, importante destacar que a solidariedade da Sra. Carla Tolentino pelo crédito tributário está legalmente fundamentada no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Não há qualquer ilegalidade na sua inclusão no polo passivo, visto que no presente caso, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, mas sim a ação ou omissão do Coobrigado que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, consistente em dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal, com consequente manutenção de recursos sem origem comprovada no “Caixa Equivalente” da Autuada, conforme identificado pela Fiscalização.

A questão a ser decidida é se houve ação praticada pessoalmente pela sócia gerente, relacionada à infração.

Está plenamente comprovada nos autos a prática de atos irregulares de gestão perpetrados sob o comando e em benefício da Coobrigada Carla Tolentino, visto que a infração de dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal (legalmente presumida a partir dos recursos sem origem comprovada) caracteriza omissão de receita, com supressão dos tributos devidos, em conduta com elevada reprovabilidade e frontalmente contrária à legislação tributária, que exige o acobertamento de todas as operações e prestações com documento fiscal:

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

(...) (Destacou-se)

RICMS/02 - Anexo V

Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55:

I - sempre que promoverem a saída de mercadorias;

(...) (Destacou-se)

RICMS/23 - Anexo V

Art. 2º - Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, emitirão a NF-e:

I - sempre que promoverem a saída de mercadorias;

Portanto, a Coobrigada Carla Tolentino deve responder solidariamente pelo crédito tributário em exame, uma vez que, efetivamente, participou das deliberações e dos negócios da empresa durante o período autuado, na condição de sócia administradora, posição que, por óbvio, lhe garantia pleno conhecimento e poder de comando e decisão sobre as operações praticadas (com ou sem documento fiscal), além de lhe garantir o benefício financeiro decorrente da supressão ilegal do ICMS devido sobre tais operações.

Vale comentar que o TJMG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

(...) O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE **OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL** (...).

(DESTACOU-SE E GRIFOU-SE)

Portanto, correta a inclusão da sócia-administradora da Autuada no polo passivo do lançamento, com base no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, estando o lançamento devidamente fundamentado nas provas dos autos e na legislação de regência, não tendo sido apresentados argumentos e documentos capazes de infirmar as exigências fiscais, a autuação deve ser mantida.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Luciano Neves de Souza. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Frederico Augusto Lins Peixoto.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2026.

Leonardo Augusto Rodrigues Borges
Relator

Mellissa Freitas Ribeiro
Presidente

D