

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.529/26/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003437785-20  
Impugnação: 40.010157323-80, 40.010157525-85 (Coob.)  
Impugnante: Comercial Porto Velho Ltda  
IE: 002485305.00-51  
José Aguiar da Silva (Coob.)  
CPF: 398.232.886-15  
Proc. S. Passivo: Túlio César Silva/Outro(s), Natália Maria Silva/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Acusação fiscal de falta de entrega da documentação solicitada mediante intimação, ensejando a aplicação da penalidade prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Entretanto, apurou-se na mesma ação fiscal e em função do mesmo fato, infração considerada mais grave. Assim, em razão da conexão entre as duas penalidades, nos termos do art. 211 do RICMS/02, exclui-se, a exigência fiscal.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS" - CONTA BANCÁRIA NÃO ESCRITURADA NA CONTABILIDADE.** Constatada a existência de recursos creditados em conta corrente bancária de titularidade da Autuada sem escrituração em conta específica da contabilidade e sem comprovação da origem dos recursos, 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. 42, § 2º, da Lei Federal nº 9.430/96 e o art. 196, §§ 1º e 2º, incisos I e IV, do RICMS/02, então vigente. Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais. Entretanto, adequa-se o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do ICMS incidente nas operações autuadas, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA “CAIXA/BANCOS” - OMISSÃO DE RECEITAS.** Constatou-se, mediante a análise da escrita contábil, o ingresso de recursos sem comprovação de origem nas contas “Caixa/Bancos”, caracterizando a omissão de receitas, fato que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02 (vigente no período autuado) e o art.

42, § 1º, da Lei Federal nº 9.430/96. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Corretas, em parte, as exigências fiscais. Exclui-se as exigências relativas à rubrica “saldo de abertura do Caixa (01/01/19)”, bem como adequa-se o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do ICMS incidente nas operações autuadas, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, 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.

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

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - acusação fiscal de que a Autuada deixou de atender intimação fiscal relativa à falta de entrega de documentos e informações, solicitada por meio das Intimações Fiscais nº 01 e 02.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, equivalente a 1.000 (mil) Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais (UFEMGs) por intimação.

2 - acusação fiscal de que, no período de outubro de 2019 a dezembro de 2021, a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de ingressos dos recursos financeiros em conta bancária, listados no Anexo II do Auto de Infração, sem a devida contabilização, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 e o art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Exige-se o ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, e no art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, do citado artigo, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

3 - acusação fiscal de que, no período de janeiro de 2019 a outubro de 2022, a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de ingressos dos recursos financeiros nas contas contábeis Caixa e Bancos, listados no Anexo I do Auto de Infração, para os quais não foi comprovada a devida origem do recurso, solicitada por meio da Intimação Fiscal nº 01.

Exige-se o ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, e no art. 55, inciso II, alínea “a”, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de coobrigado, o sócio-administrador da Autuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 572/599 e págs. 619/630 dos autos, respectivamente.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

São anexados aos autos pela Autuada: Protocolo de entrega de documentos; *e-mail* entre a contabilidade e o Fisco e termo de intimação, conforme as págs. 600/608.

### **Da Negativa de Seguimento de Impugnação**

Conforme o Ofício nº 017/2024, à pág. 635 dos autos, registra a Fiscalização que a impugnação do Coobrigado foi apresentada intempestivamente, pelo que foi negado o seu seguimento.

### **Da Reclamação**

O Coobrigado apresenta Reclamação dirigida ao CCMG, às págs. 641/653, pleiteando a aplicação do art. 153 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA) para que seja relevada a intempestividade, visando o princípio da verdade material e a missão do CCMG de promover a justiça fiscal, conforme estabelecido no art. 21 do Regimento Interno.

### **Da Juntada de Documentos pelo Fisco**

Esclarece a Fiscalização, conforme o Termo de Cientificação integrado à pág. 654 do e-PTA, que, acatando a alegação preliminar do Sujeito Passivo, procedeu a juntada aos autos de todos os documentos entregues ao Fisco em 15/01/24, constantes às págs. 655/859, reabrindo o prazo de 30 (trinta) dias, sendo o Sujeito Passivo e o Coobrigado regularmente intimados do procedimento.

### **Do Aditamento das Impugnações**

A Autuada e o Coobrigado comparecem aos autos, às págs. 860/861, respectivamente, oportunidade em que ratificam a totalidade dos fundamentos apresentados na inicial, mencionando que os argumentos e provas já apresentados permaneceriam íntegros e consistentes, bem como que seriam suficientes para demonstrar a improcedência dos fatos alegados pela Autoridade Fiscal.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 862/873.

Requer, ao final, a procedência do lançamento.

### **Da relevação da intempestividade da impugnação apresentada pelo Coobrigado**

A Divisão de Triagem e Expedição – DITEX encaminha os autos à DF/DIVINOPOLIS para manifestação do chefe da repartição fazendária em relação ao Recurso de Reclamação de fls. 641/653 dos autos, nos termos do art. 124 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), observando-se também, os procedimentos e documentos descritos no Módulo V, Item nº 20.1 do Manual do Crédito Tributário (MCT) da SUCRED de 2023 (págs. 874).

O Delegado Fiscal manifesta-se nos autos, oportunidade em que mantém a decisão de negativa de seguimento da impugnação do Coobrigado (págs. 875).

Conforme Acórdão nº 25.087/24/3ª, decidiu a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em deferir a Reclamação, devendo o PTA seguir tramitação regular no âmbito do CCMG (págs. 878/888):

ACÓRDÃO Nº 25.087/24/3ª

**RECLAMAÇÃO - IMPUGNAÇÃO – INTEMPESTIVIDADE.**  
RESTOU COMPROVADO NOS AUTOS QUE O EFEITO DO INDEFERIMENTO DA IMPUGNAÇÃO SE TORNOU NULO, HAJA VISTA QUE A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, CONFORME TERMO DE CIENTIFICAÇÃO, REABRIU PRAZO AOS SUJEITOS PASSIVOS PARA ADITAMENTO, NÃO HAVENDO, PORTANTO, QUE SE FALAR EM INTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO, DEVENDO O PTA SEGUIR TRAMITAÇÃO REGULAR NO ÂMBITO DO CCMG. RECLAMAÇÃO DEFERIDA. DECISÃO UNÂNIME

O PTA é encaminhado à Assessoria do CCMG para emitir parecer de mérito, conforme disposto no art. 2º, inciso II da Resolução nº 5.589, de 08/07/22 (págs. 889).

**Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG exara o Despacho Interlocutório de págs. 890/891, nos seguintes termos:

Despacho Interlocutório

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:

1 -conceder aos Sujeitos Passivos abertura de vista pelo prazo de 30 (trinta dias) e para aditamento da impugnações, se for do interesse, tendo em vista os argumentos constantes especialmente da manifestação fiscal de págs. 862/873 do e-PTA, bem como em relação às planilhas Excel constantes dos Anexos I (“Recurso sem origem”) e II (“Demonstrativode recursos não contabilizados”) inseridas no Anexo “Provas” do e-PTA.

2 -Anexar aos autos os registros contábeis relativos aos alegados mútuos e também os registros contábeis

dos respectivos pagamentos, vinculando-os a cada item do lançamento (Anexo I e/ou II) e com os contratos de mútuos e comprovantes/recibos constantes da documentação apresentada ao Fisco em resposta às intimações 01 e 02 anexados aos autos do e-PTA no seguinte anexo:

(...)

Observação: o cumprimento do Interlocutório retro ocorre concomitante com o prazo de vista e aditamento à impugnação.

O Despacho Interlocutório é cumprido pela Autuada às págs. 897/899, com juntada de documentos às páginas seguintes. Na oportunidade, manifesta-se que ratifica integralmente os fundamentos fáticos, jurídicos e documentais já expostos na impugnação anteriormente protocolada, por refletirem de forma precisa e coerente a realidade dos fatos e jurídica, estando devidamente respaldados por prova documental idônea, constante dos autos.

Registra que, em atenção à solicitação da Assessoria do CC/MG, foram reapresentadas as planilhas correspondentes aos Anexos I (“Recurso sem origem”) e II (“Recursos não contabilizados”), baseadas nos mesmos arquivos eletrônicos utilizados pela Auditoria Fiscal, agora acrescidas de coluna adicional contendo as justificativas do contribuinte, apresentadas de forma individualizada e linha a linha. Além disso, as planilhas ora anexadas indicam com precisão as fls. dos autos na qual se encontra arquivado o respectivo documento comprobatório, conferindo plena rastreabilidade e segurança à análise.

Salienta que não há novos documentos sendo colacionados aos autos, uma vez que todos os elementos probatórios já foram devidamente inseridos no curso do processo administrativo tributário.

São colacionados aos autos: Anexo I em Excel e em pdf (Demonstrativo de ingressos de recursos sem origem comprovada) às págs. 903/912 (em pdf); Anexo II em Excel e em pdf (Demonstrativo de Ingressos de Recursos não contabilizados), às págs. 914/922 em pdf.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 923/925, com anexação de documentos às páginas seguintes. Oportunidade em que analisa os dados apresentados na coluna das duas planilhas eletrônicas, intitulada “Resposta do Contribuinte”, inserindo nelas outra coluna intitulada “Manifestação Fiscal – Interlocutório”, cujas versões denominadas “Anexo I - Manif Fiscal Despacho Interlocutório” e “Anexo II - Manif Fiscal Despacho Interlocutório”, integram a manifestação fiscal.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 928/958, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para i) a exclusão da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, nos termos do art. 211 do RICMS/02; ii) a exclusão das exigências relativas à rubrica

“saldo de abertura do Caixa (01/01/19)””; e iii) a adequação do valor das Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso II e alínea “a”, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

### **Da Sessão de Julgamento**

Em sessão realizada em 09/09/25, a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, converte o julgamento em diligência para que a Fiscalização proceda à juntada dos seguintes elementos: i) planilha consolidada, em formato auditável (XLS ou CSV), contendo a relação completa dos ingressos considerados nas ocorrências 1019013 e 1019015, com identificação de data, valor, origem (TED, depósito, SISPAG etc.), conta bancária e histórico, de modo a evidenciar a não sobreposição entre ambas; ii) memória de cálculo das Multas Isoladas do art. 55, inciso II, e da alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 aplicadas, apresentadas por competência, com indicação do valor da base de cálculo, do percentual aplicado e da verificação do limitador do § 2º, inciso I, do referido dispositivo; e iii) documentos comprobatórios da coobrigação do sócio-administrador, notadamente: a) contrato social consolidado da empresa, vigente nos períodos atuados; b) procurações eventualmente outorgadas para atos de gestão; c) extratos ou documentos bancários que demonstrem poderes de movimentação financeira; e d) demais atos que evidenciem a efetiva participação na administração durante o período fiscalizado. Em seguida, vista aos Impugnantes. Vencida a Conselheira Cindy Andrade Morais (Revisora), que considerava desnecessária a diligência.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 962/966.

Aberta vista para os Impugnantes, que não se manifestam.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se, novamente, à pág. 974.

Pugna pelo julgamento favorável ao lançamento fiscal.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, às págs. 975/987, ratifica seu entendimento anterior (págs. 928/958).

---

## ***DECISÃO***

### **Das Preliminares**

#### **Da Nulidade do Lançamento**

Pugna a Defesa pelo cancelamento do lançamento fiscal, tendo em vista a alegada ausência de identificação da matéria tributável, com os respectivos cálculos, mensalmente, de todas as operações tidas como não comprovadas pelo Fisco, elementos necessários para a identificação da natureza da infração arguida.

Sem razão à Defesa.

No tocante à alegação da Defesa de que não teriam sido juntados aos autos os documentos entregues ao Fisco no dia 15/01/24, conforme relatado, referida alegação restou superada tendo em vista que o Fisco juntou aos autos a referida documentação e concedeu vista dos autos aos Autuados.

Sobre a alegação de que os Anexos I e II relativos às ocorrências fiscais de códigos 01.019.013 e 01.019.015, respectivamente, não teriam sido incluídos nos autos do e-PTA, em ofensa ao art. 142 do CTN, observa-se que não assiste razão à Defesa em tal alegação, pois referidos anexos encontram-se no Anexo “Provas” em formato Excel.

Registra-se, por oportuno, que pode ter ocorrido alguma dificuldade na visualização dos documentos por parte dos Autuados, pois tais arquivos, em razão do formato Excel, somente são visualizados diretamente na “árvore” de arquivos dispostos nos autos eletrônicos.

Ainda, conforme registra a Fiscalização, tanto a Autuada quanto o Coobrigado foram regularmente intimados da autuação fiscal, em cujo documento consta o “passo-a-passo” para acessar plenamente todas as informações dos autos eletrônicos.

Ademais, a Assessoria do CCMG exarou despacho vista/interlocutório, oportunidade na qual os Autuados foram novamente orientados a visualizar as referidas planilhas Excel e se manifestam nos autos.

Portanto, também superada tal alegação.

Registra-se 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 e foram observados todos os requisitos formais e materiais imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Ademais, conforme se verifica pelas Peças de Defesa, os Impugnantes compreenderam perfeitamente o lançamento e se defenderam de maneira clara e consistente da acusação fiscal, abordando aspectos relacionados com a situação, razão pela qual não merecem prosperar as alegações de falta de motivação e de cerceamento de defesa.

Rejeita-se, portanto, as alegações de nulidade do lançamento.

### **Do Pedido de Prova Pericial**

O Sujeito Passivo requer a realização de prova pericial contábil, alegando que a prova técnica requerida visaria aferir a correspondência entre os lançamentos questionados pela Fiscalização e os documentos que lastreiam as informações contidas nas planilhas apresentadas, conferindo caráter elucidativo à prova já produzida.

Sustenta que o escopo de tal prova seria o de confirmar tecnicamente, com base nos elementos já constantes do e-PTA, a consistência das justificativas apresentadas, em especial aquelas de pág. 605 e seguintes e as planilhas colacionadas.

Apresenta os seguintes quesitos, às págs. 898/899:

1. Os lançamentos financeiros indicados nas planilhas de justificativas apresentadas pelo contribuinte possuem correspondência objetiva com documentos constantes nos autos, tais como extratos bancários, contratos de mútuo, notas promissórias, recibos ou outros elementos probatórios?
2. Os valores, datas e descrições constantes nas planilhas estão em conformidade com os dados registrados nos respectivos documentos comprobatórios indicados, conforme as referências às folhas do processo?
3. É possível identificar compatibilidade entre os valores consolidados por agrupamento (por exemplo, lançamentos realizados em 31/12/2019) e os créditos bancários identificados em datas anteriores, conforme demonstrado nas planilhas e nos documentos arquivados no PTA?
4. Com base exclusivamente nos documentos constantes dos autos, é possível afirmar se as operações analisadas configuram hipóteses de circulação de mercadorias sujeitas à incidência de ICMS ou se consistem unicamente em movimentações financeiras, sem relação com fatos geradores do referido tributo?

Insta registrar que o trabalho fiscal decorre da análise das contas contábeis do livro Razão da Autuada, tendo sido constatado o ingresso de recursos na conta “Caixa/Bancos” sem origem comprovada e sem lastro documental, bem como de análise de extratos bancários cujos lançamentos não estavam contabilizados.

Vale destacar que se encontram anexadas aos autos as cópias do livro Razão das contas envolvidas no lançamento, também os extratos bancários, bem como foram juntados aos autos os documentos pelos quais a Defesa entende comprovar a origem dos recursos creditados nas contas contábeis e bancárias (extratos bancários, contratos de mútuo, notas promissórias, recibos, dentre outros).

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 dispendo 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 Defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão, bem como a análise dos citados documentos não demandam conhecimentos especializados.

Assim, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam dos autos informações suficientes para a plena compreensão e o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

Nesse sentido, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA:

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, 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 as seguintes irregularidades:

1 - acusação fiscal de que a Autuada deixou de atender intimação fiscal relativa à falta de entrega de documentos e informações, solicitada por meio das Intimações Fiscais nº 01 e 02.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, equivalente a 1.000 (mil) UFEMGs por intimação.

2 - acusação fiscal de que, no período de outubro de 2019 a dezembro de 2021, a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de ingressos dos recursos financeiros em conta bancária, listados no Anexo II do Auto de Infração, sem a devida contabilização, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 e o art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Exige-se o ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, e no art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, do citado artigo, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

3 - acusação fiscal de que, no período de janeiro de 2019 a outubro de 2022, a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal,

apuradas por meio de ingressos dos recursos financeiros nas contas contábeis Caixa e Bancos, listados no Anexo I do Auto de Infração, para os quais não foi comprovada a devida origem do recurso, solicitada por meio da Intimação Fiscal nº 01.

Exige-se o ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, e no art. 55, inciso II, alínea “a”, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Passa-se, pois, à análise das irregularidades imputadas à Autuada.

### **Irregularidade 1**

Trata-se de acusação fiscal de que a Autuada deixou de atender intimação fiscal relativa à falta de entrega de documentos e informações solicitados por meio das Intimações Fiscais nº 01 e 02 (págs. 07/12), mesmo após dois pedidos de prorrogação de prazo para o cumprimento.

Pois bem, a irregularidade refere-se à falta de entrega de parte da documentação solicitada pelo Fisco, por meio das intimações fiscais anexas aos autos.

A exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, por intimação.

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação.

Ocorre, entretanto, que os documentos solicitados nas referidas intimações estão vinculados às Irregularidades “2” e “3” do Auto de Infração, que deram origem às exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, e alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. A penalidade se encontra alicerçada na presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação, presunção que, por sua vez, acabou por prevalecer, em grande parte, conforme a seguir demonstrado, exatamente pelo fato do Contribuinte não ter apresentado a documentação e os esclarecimentos requeridos.

É nítida, portanto, a conexão existente entre as duas penalidades, devendo prevalecer somente a relativa às saídas desacobertas de documentação fiscal (art. 55, II, e alínea “a” – infração mais grave), nos termos do art. 211 do RICMS/02, vigente no período autuado, *verbis*:

RICMS/02

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Cancela-se, portanto, a exigência relativa à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

## **Irregularidade 2**

Este item do lançamento versa sobre a acusação fiscal de que, no período de outubro de 2019 a dezembro de 2021, a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de ingressos dos recursos financeiros em conta bancária listados no Anexo II do Auto de Infração, sem a devida contabilização, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 e o art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Exige-se o ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, e no art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, do citado artigo, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Sobre o item em questão, sustenta a Defesa que:

- visando esclarecer as questões suscitadas, teria apresentado informações pertinentes às movimentações financeiras questionadas, ocorridas entre as empresas Elétrica Porto Velho, Comercial do Eletricista, VPN Serviços e Locações e Elétrica PV Formiga;

- os ingressos de recursos mencionados na Intimação Fiscal nº 2, com exceção dos lançamentos datados de 07/07/20, 07/04/21 e 03/09/21, constituem-se em mútuos entre as referidas empresas;

- tais operações teriam sido efetuadas em um contexto de necessidade temporária de liquidez, decorrente de desafios transitórios de fluxo de caixa enfrentados pelas entidades envolvidas;

- o próprio extrato bancário, com os respectivos comprovantes, seriam documentos hábeis para essa comprovação. Teria sido entregue ao Fisco a planilha fazendo todas as correlações, bem como documentação comprobatória protocolizada pelo Contribuinte;

- o demonstrativo trazido à fl. 15 e seguintes da Impugnação demonstraria “o ingresso de recurso nas contas bancárias, de acordo com a intimação fiscal e logo à frente a data saída do recurso, de acordo com o extrato bancário”. Alega que restaria confirmada a operação de mútuo, situação que em nada se relacionaria com a matriz de incidência do ICMS. Acrescenta que os comprovantes bancários já estariam na posse da Fiscalização;

- restaria cristalino que as operações em nada se relacionariam com a circulação de mercadorias, a fim de sustentar a acusação de saídas desacobertas de documentos fiscais, motivo pelo qual pugna pela improcedência da exigência fiscal.

A Fiscalização, por sua vez, deixou consignado que:

- não mereceria prosperar a alegação de que os ingressos de recursos mencionados na Intimação Fiscal 02, Anexo II do Auto de Infração, seriam mútuos entre pessoas físicas e jurídicas;

- para o melhor entendimento deste item do Auto de Infração, seria importante trazer ao conhecimento fato relevante em relação às citadas “pessoas jurídicas”, entre as quais se constituíram os supostos “mútuos”. Diz que o Sujeito Passivo faria parte de um grupo de empresas com Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e Inscrição Estadual (IE) próprios, portanto, pessoas jurídicas distintas, sendo a maioria optante pelo Simples Nacional;

- diversas mudanças teriam ocorrido nos quadros societários dessas empresas, sempre com o fito de se manterem nos limites estabelecidos para a opção pelo Simples Nacional, o que poderia ser facilmente observado no quadro “Análise da composição societária – Grupo Eletrica Porto Velho”, colacionado à pág. 870 dos autos;

- todas essas empresas teriam sido submetidas ao procedimento fiscal auxiliar exploratório, durante o qual um dos indícios de irregularidades teria sido o “forçoso” enquadramento no referido regime simplificado de tributação, uma vez que uma das pessoas envolvidas, José Aguiar da Silva, ora Coobrigado, faria parte de várias delas, o que ensejaria, neste caso, a soma do faturamento de todas para submissão ao limite do Simples Nacional;

- com base num pequeno lapso de tempo entre a data de uma alteração contratual e o registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG) e declaração ao Fisco de mudança societária realizada, as empresas do grupo puderam se manter no citado regime;

- resta claro que as diversas pessoas jurídicas envolvidas nas operações relacionadas no Anexo II do Auto de Infração fariam parte de um mesmo grupo e todas de um só segmento econômico, qual seja, o de varejista de material elétrico;

- a alegação de que as operações seriam mútuos não teria restado comprovada pela planilha e pelos documentos apresentados, o que deveria ter sido feito, sim, por meio de contratos revestidos das formalidades próprias, necessárias por se tratar de pessoas jurídicas;

- o que se observa nas alegações e documentos apresentados seria uma verdadeira confusão de recursos indo e vindo entre as várias empresas, sem, no entanto, estar comprovada a origem fiscal de tais recursos;

- conforme o contexto da própria Intimação Fiscal 02 e o relatório do Auto de Infração, os valores dos ingressos de recursos sem origem fiscal ora questionados sequer teriam sido contabilizados. Conclui que não haveria comprovação inequívoca de que tais valores se refeririam, de fato, a mútuos, conforme a Defesa tenta induzir.

Constam dos autos: Razão Contábil Caixa/Bancos (págs. 54/344); extratos bancários (págs. 345/564); e relatório Diligência Fiscal (págs. 565/566).

O demonstrativo contendo os lançamentos objeto do item em questão e a apuração das exigências fiscais é o denominado de “Demonstrativo de ingressos de recursos não contabilizados”, constante do Anexo “provas”.

Posteriormente, referido demonstrativo foi anexado novamente tanto pela Autuada (págs. 914/922) quanto pela Fiscalização (págs. 923/925), contendo as justificativas (por item autuado) para exclusão e para manutenção da exigência, em razão do Despacho Interlocutório exarado.

Sem razão à Defesa, conforme se verá.

Observa-se que a Autuada sustenta que referidos recursos teriam ingressado em sua conta bancária à título de empréstimo entre as empresas acima citadas, assim, sustenta que tratar-se-ia meramente de uma circulação financeira de mútuo.

A Fiscalização diz que por se tratar de mútuo, o fato contábil deveria ter sido escriturado na contabilidade de ambas as empresas envolvidas, demonstrando, assim, a sua origem e legalidade.

Acrescenta a Fiscalização que a alegação de que as operações seriam mútuos não teria restado comprovada pela planilha e documentos apresentados, o que deveria ter sido feito por meio de contratos revestidos das formalidades próprias, necessárias por se tratar de pessoas jurídicas.

Na última manifestação fiscal constante dos autos, em razão do Interlocutório, a Fiscalização destacou que *“o item 2 do Despacho Interlocutório não fora cumprido pelo Sujeito Passivo, cuja demanda principal seria a de anexar aos autos os registros contábeis relativos aos alegados mútuos e também os registros contábeis dos respectivos pagamentos, vinculando-os (os registros contábeis) a cada item dos Anexos I e/ou II do Auto de Infração. Nenhum registro contábil válido foi colacionado nos autos”*.

Pois bem, cabe inicialmente destacar que a presunção de saídas de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis e desacobertadas de documento fiscal encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira.

Os §§ 1º e 2º do art. 49 da Lei nº 6.763/75 dispõem que, para efeitos da fiscalização, a legislação tributária federal é subsidiária, aplicando-se aos contribuintes do ICMS as presunções de receita nela previstas:

Lei nº 6.763/75

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, que dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências, dispõe que se caracterizam como omissão de receita os valores creditados em conta corrente cuja comprovação da origem destes recursos não se der por meio de documentação hábil e idônea, *in verbis*:

### Lei Federal 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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

O Decreto nº 9.580/18, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, assim define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

### Decreto nº 9.580/18

Art. 293. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

**II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; ou**

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

(...)

Depósitos bancários

Art. 299. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de

depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, caput).

(...) (Destacou-se)

O RICMS/02, vigente no período autuado, assim dispunha:

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.

(...)

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

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

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

III - falta de escrituração de pagamentos efetuados;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação de 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, bem como a falta de escrituração de pagamentos efetuados, autorizam a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

No caso, sequer a Autuada vinculou os supostos mútuos a contratos e outros documentos. Ainda que tivesse comprovação documental dos supostos mútuos entre as citadas empresas e a Autuada, verifica-se ainda a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

Registra-se que a Assessoria do CCMG exarou o Interlocutório de forma a oportunizar à Autuada que anexasse aos autos os registros contábeis relativos aos alegados mútuos e também os registros contábeis dos respectivos pagamentos, vinculando-os a cada item do lançamento (Anexo I e/ou II) e com os contratos de mútuos e comprovantes/recibos constantes da documentação apresentada ao Fisco em resposta às Intimações nº 01 e 02, anexados aos autos do e-PTA.

Como bem destaca o Fisco, não foram apresentados referidos registros contábeis, dos empréstimos e dos pagamentos destes.

Em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Trouxe também a Fiscalização o seguinte argumento em relação às empresas envolvidas nos supostos mútuos: *“Todas essas empresas foram submetidas ao procedimento fiscal auxiliar exploratório, durante o qual um dos indícios de irregularidades foi o ‘forçoso’ enquadramento no referido regime simplificado de tributação, uma vez que uma das pessoas envolvidas JOSÉ AGUIAR DA SILVA, ora Coobrigado, fazia parte de várias delas, o que ensejaria, neste caso, a soma do faturamento de todas para submissão ao limite do Simples Nacional”*.

Tendo em vista não ser objeto do presente lançamento qualquer exigência correspondente ao desenquadramento das referidas empresas do Simples Nacional por excesso de receita ou de enquadramento indevido, resta desnecessária a manifestação sobre tal alegação.

Ressalta-se, contudo, que além da confusão entre as empresas mencionadas relatada pela Fiscalização, às quais tiveram o ora Coobrigado como sócio, constatou ainda a Fiscalização, conforme diligência fiscal retratada às págs. 565/566, que no mesmo estabelecimento da Autuada era emitido documento fiscal com dados da empresa Elétrica Porto Velho Ltda, fatos estes que reforçam a acusação fiscal.

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

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

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

Importante, também, destacar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte do 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, o que não se verifica no caso em exame.

Sobre a questão, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

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

No caso em exame, a Defesa não conseguiu afastar a presunção legal em espeque.

Assim, correta a Fiscalização em aplicar a presunção legal de saídas desacobertas prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, incisos III e IV, do RICMS/02, então vigente, e no art. 293, inciso II, e art. 299, ambos do Decreto nº 9.580/18.

Quanto aos demais lançamentos, a Fiscalização deixou consignado que a Autuada não teria apresentado documento da origem do recurso depositado na conta bancária, não contabilizado, estando também correta a acusação fiscal.

Assim, pelos elementos constantes dos autos, os argumentos suscitados pela Defesa não foram capazes de desconstituir a acusação fiscal. Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

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

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.

Registra-se que a Fiscalização exige o ICMS corretamente com aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) e com sua inclusão na sua própria base de cálculo, nos termos da legislação tributária, que prevê que o ICMS é calculado por dentro (§15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75), com sua inclusão na própria base de cálculo, considerando-se, para tanto, a alíquota legalmente definida (18% – dezoito por cento, conforme o art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, c/c § 71, da citada lei).

Vale registrar que a ocorrência de operações desacobertas de documento fiscal, ainda que por meio de presunção legal, impõe a conclusão de que o tributo incidente não foi considerado e o respectivo ônus não foi repassado ao adquirente, estando correta a apuração fiscal.

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, ou seja, o montante da penalidade aplicada foi apurado observando o limite legalmente estabelecido, conforme redação vigente no período de emissão do Auto de Infração, equivalente a duas vezes o valor total do ICMS incidente:

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:

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Efeitos de 29/12/2017 a 31/07/2025 - Redação dada pelo art. 19 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017:*

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

(...) (Destacou-se)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

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

(...) (Grifou-se)

Portanto, o valor da multa isolada exigida deve ser adequado ao novo limite estabelecido pela Lei nº 25.378/25, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

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.

### Item 3 do AI

Este item do lançamento versa sobre a acusação fiscal de que, no período de janeiro de 2019 a outubro de 2022, a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de ingressos dos recursos financeiros nas contas contábeis Caixa e Bancos, listados no Anexo I do Auto de Infração, para os quais não foi comprovada a devida origem do recurso, solicitada por meio da Intimação Fiscal nº 01.

Exige-se o ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, e no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

Sobre este item do lançamento, a Defesa alega:

- no que tange às operações financeiras questionadas pelo Fisco nas intimações, seria dizer que, especificamente, quanto às liquidações de duplicatas de

fornecedores, registra-se que a baixa destas teria ocorrido, indevidamente, por meio do “Caixa” da empresa. Em busca de reestabelecer a fidedignidade dos saldos de caixa e bancários, teria se procedido à realização de lançamentos contábeis identificados como saques que, na verdade, corresponderiam aos pagamentos de boletos efetuados via instituição bancária, ou seja, a operação, para fins contábeis, apenas teria transitado no “Caixa”, sendo que a operação na sua essência seria inteiramente bancária, conforme a análise dos extratos e documentos que já se encontrariam em posse da Fiscalização;

- no que se refere às movimentações bancárias (depósitos, saques, movimentações nas aplicações financeiras, recebimentos através de cartões e liquidações de duplicatas), observou-se que tais transações teriam sido contabilizadas de forma agregada ao término do mês em questão, situação que teria sido segregada de forma detalhada em planilha protocolizada, dia a dia, operação por operação;

- traz à pág. 12 e seguintes da Impugnação, de forma exemplificativa e elucidativa, uma das informações (conciliações) contidas na mencionada planilha;

- repete que todos os documentos mencionados nas justificativas já estariam na posse do Fisco, conforme protocolo anexado, como mencionado na Impugnação.

Ao final, pugna pela improcedência do lançamento fiscal, alegando que nenhuma das situações arbitradas pelo Fisco teria relação com ocorrência de saídas sem a emissão de documentos fiscais, tal como fundamenta a acusação fiscal.

A Fiscalização, por sua vez, deixou consignado que:

- não procede a alegação em relação aos lançamentos da Intimação Fiscal 01, Anexo I do Auto de Infração, de que seriam liquidações de duplicatas de fornecedores, ocorrendo indevidamente a baixa destas por meio do “Caixa” da empresa, ou seja, para fins contábeis, apenas teria “transitado” pelo “Caixa”, conforme demonstra planilha elaborada para essa finalidade, anexada à Impugnação;

- a Impugnante teria considerado a relação dos lançamentos contábeis que constou na Intimação Fiscal 01 e não os lançamentos que constaram no Anexo I do Auto de Infração;

- assim, as alegadas “liquidações de duplicatas de fornecedores” não teriam sido objeto da exigência fiscal consubstanciada no Anexo I do Auto de Infração, pelo que as alegações ora apresentadas perderiam o sentido;

- da mesma forma que o item anterior, a alegação de que as movimentações bancárias (depósitos, saques, movimentações nas aplicações financeiras, recebimentos através de cartões e liquidações de duplicatas) teriam sido contabilizadas de forma agregada ao término do mês em questão, situação que teria sido segregada de forma detalhada na planilha já protocolizada, dia a dia, operação por operação, também perderia seu valor. Isso porque esses lançamentos feitos de forma agregada também não teriam sido objeto da exigência fiscal, conforme pode ser observado no Anexo I do Auto de Infração.

Como bem registrado pela Fiscalização, as alegadas “liquidações de duplicatas de fornecedores” não foram objeto da exigência fiscal consubstanciada no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo I, embora constaram no termo de intimação. Assim, as alegações da Defesa acima resumidas fogem ao contexto da autuação e não serão analisadas.

Constam dos autos: Razão Contábil Caixa/Bancos (págs. 54/344) e extratos bancários (págs. 345/564).

O demonstrativo contendo os lançamentos objeto deste item do lançamento e de apuração das exigências fiscais é o denominado “Demonstrativo de ingressos de recursos sem origem comprovada”, constante do Anexo “provas”.

Posteriormente, referido demonstrativo foi anexado novamente tanto pela Autuada (págs. 903/912) quanto pela Fiscalização (anexo à Manifestação Fiscal de págs. 923/925), contendo suas justificativas (por item autuado) para exclusão e para manutenção da exigência, em razão do Despacho Interlocutório exarado.

Compulsando o “Demonstrativo de ingressos de recursos sem origem comprovada” com as informações tanto da Defesa quanto da Fiscalização, tem-se o que se segue.

A Fiscalização autua o saldo de abertura do Caixa (01/01/19) como recurso cuja origem não foi comprovada.

A Defesa alega que *“não subsiste qualquer fundamento jurídico ou fiscal que ampare a autuação referente ao saldo inicial de caixa da empresa, razão pela qual se revela manifestamente improcedente a exigência fiscal. Ressalte-se que o referido saldo foi devidamente transportado do exercício de 2018, conforme se depreende da análise dos lançamentos contábeis constantes na página 54 do PTA. Tal informação, inclusive, encontra-se regularmente declarada na DEFIS da empresa, conforme documentação juntada à página 24 dos autos. Dessa forma, inexistente qualquer elemento probatório que legitime a imputação fiscal em comento, sendo certo, ainda, que o período questionado encontra-se alcançado pela decadência, nos termos do art. 173, I, do CTN”*.

A Fiscalização, por sua vez, sustenta que:

“a DEFIS relativa ao exercício de 2018 entregue em 20.03.2019 constou o saldo final da conta CAIXA de R\$ 866,33, que seria então o nominado "SALDO DE ABERTURA" para o exercício de 2019, conforme a DEFIS constante à página 21 dos autos eletrônicos. Para delinear o ajustamento contábil na tentativa de justificar a imputação fiscal o Sujeito Passivo efetuou a substituição da DEFIS referente a 2018, em 23/06/2023 inserindo então o saldo de R\$ 95.648,00, mantendo o mesmo saldo inicial do exercício de R\$ 592,95, conforme pode ser observado no quadro 3 da Declaração, na página 36 dos autos eletrônicos. Dadas estas informações, não precisa ser nenhum expert para perceber o nítido "ajustamento" engendrado, uma vez que não há como o saldo da DEFIS original entregue ao Fisco constar o saldo final de R\$ 866,33 e na substituta este saldo passar ao valor de R\$

95.648,00 - 11 vezes maior, sem quaisquer alteração do saldo inicial do mesmo período. ADEMAIS, a substituição da DEFIS ocorreu após o recebimento do Termo relativo ao procedimento exploratório que se deu em 07/06/2023, que antecedeu a autuação fiscal, portanto, após o início de procedimento fiscal, consoante o disposto no CTN”.

Assim, não deve ser considerado na presente autuação o valor referente a tal rubrica, por não representar movimentação na conta Caixa/Bancos nos exercícios atuados (2019 e seguintes), mas suposto saldo de movimentação relativo ao exercício de 2018, lançado como saldo inicial em 2019, o qual não foi objeto de análise pela Fiscalização, conforme se verifica dos Termos de Intimação 01 e 02, nos quais não consta tal rubrica.

Ademais, o argumento da Fiscalização de que a alteração da DEFIS teria ocorrido após o início da ação fiscal não se coaduna com o disposto no art. 66 do RPTA, no qual consta que a realização dos procedimentos fiscais auxiliares não caracteriza o início da ação fiscal:

RPTA

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

I - monitoramento, assim considerada a avaliação do comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante o controle corrente do cumprimento de obrigações e análise de dados econômico-fiscais, apresentados ao Fisco ou obtidas mediante visitação in loco; e

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econ micas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

III - cruzamento eletr nico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou terceiros.

Em rela o aos valores para os quais a Autuada sustenta tratar de empréstimos, a Fiscaliza o rechaça tal alega o.

Diz que os contratos de mútuos a promissória citados pelo Sujeito Passivo trariam valores que não encontrariam correspondência nos extratos bancários da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que a Autuada tenta convencer, assim, que o valor teria sido emprestado em espécie, fato esse totalmente incomum na prática, dado o volume de dinheiro envolvido.

Registra ainda a Fiscalização que, ao contrário do alegado, não teriam sido apresentados recibos de pagamento do empréstimo em referência.

Acrescenta que os referidos documentos usados para justificar os ingressos sem origem trariam elementos extrínsecos (conservação, ausência de dobras etc) e intrínsecos (formato de redação, grafia etc) que denotariam que a emissão destes não seria contemporânea aos fatos estampados, o que poderia ser observado nos originais dos documentos em poder do próprio Fisco.

Traz à colação, a título também de exemplo, as justificativas da Defesa em relação à comprovação dos supostos empréstimos lançados na conta Caixa.

O contrato de mútuo encontra-se devidamente colacionado à página 690 do PTA, acompanhado dos respectivos recibos de pagamento e da nota promissória, comprovando a formalização e a legitimidade da operação. Ademais, cotejando-se os assentos contábeis constantes dos autos, é plenamente possível verificar sua devida escrituração na contabilidade da empresa. Ressalte-se, ainda, que o referido mútuo foi regularmente declarado no Imposto de Renda do Sr. José Aguiar, conforme demonstrado à página 742 do PTA, o que reforça a veracidade e a transparência da operação realizada.

Pois bem, observa-se que foram lançados valores no Caixa a título de empréstimo, objeto deste item do lançamento. Cópias de promissórias e recibos apresentados ao Fisco pela Defesa com intuito de comprovar referidos empréstimos constam às págs. 689/725.

Destaca-se que o ponto crucial a ser observado é que não houve a devida comprovação do efetivo ingresso do recurso financeiro lançado a título de empréstimos, mediante, por exemplo, cópia de cheques, extratos bancários, depósitos, transferências bancárias, dada a expressividade dos valores, ou qualquer documento que demonstrasse de forma inequívoca o lastro bancário ou financeiro das operações, com coincidência das datas, dos valores e da pessoa envolvida na transação.

Nem tampouco foi demonstrado inequivocamente o pagamento das parcelas dos supostos empréstimos concedidos pela pessoa física ou jurídica à “pessoa jurídica” (Autuada), nem sua escrituração, que comprovariam as operações escrituradas como “Empréstimo”.

No caso, ainda que acatada a alegação de se tratar de mútuos entre as citadas empresas/sócio e a Autuada, verifica-se ainda a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

Verifica-se que o Interlocutório exarado pela Assessoria oportunizou à Autuada que anexasse aos autos os registros contábeis relativos aos alegados mútuos e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

também os registros contábeis dos respectivos pagamentos, vinculando-os a cada item do lançamento (Anexo I e/ou II) e com os contratos de mútuos e comprovantes/recibos constantes da documentação apresentada ao Fisco em resposta às Intimações 01 e 02, anexados aos autos do e-PTA.

Como bem destaca o Fisco, não foram apresentados referidos registros contábeis dos pagamentos.

Ademais, este Conselho de Contribuintes tem entendido que por não terem os contratos de mútuos sido registrados no registro público, não podem produzir efeitos perante terceiros, conforme prevê o art. 221 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil). Cita-se o Acórdão nº 24.680/23/3ª.

Registra-se, por oportuno, que os contratos de mútuo, por si só, não comprovam a efetividade das transações, o que não restou demonstrado nos presentes autos. É esse o entendimento esposado em decisões dos Tribunais e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.00.272269-2/000 (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS – TJMG)

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.

(GRIFOU-SE)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 252737420044010000 (TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO - TRF-1)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. EMPRÉSTIMO DE DINHEIRO PELO SÓCIO DA SOCIEDADE.

(...)

DE FATO, ESTE TRIBUNAL JÁ TEVE A OPORTUNIDADE DE SEDIMENTAR O ENTENDIMENTO DE QUE O EMPRÉSTIMO FEITO À EMPRESA POR SEU SÓCIO, PARA SUPRIMENTO DE CAIXA, DEVE SER CABALMENTE DEMONSTRADO, COMPROVANDO-SE NÃO SÓ A ORIGEM DO NUMERÁRIO, MAS TAMBÉM SUA EFETIVA ENTREGA, SOB PENA DE CARACTERIZAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. (...)

(...)

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

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A ACIONISTA CONTROLADOR. SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99). **A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS.** A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA. (DESTACOU-SE)

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é no sentido de que, para a comprovação do suprimento a título de empréstimo, quer seja de sócio ou de empresas do mesmo grupo, é necessária a apresentação do efetivo comprovante do empréstimo, compreendendo não só um contrato entre as partes, como também a efetiva transferência de valores e a capacidade econômica da pessoa física para realizar o negócio. Cita-se, por exemplo, o Acórdão nº 22.308/19/2ª.

Como bem destaca a Conselheira do CARF, Selene Ferreira de Moraes, em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

É imprescindível que a comprovação da origem dos recursos seja feita de forma cumulativa e indissociável com a entrega de numerário correspondente, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores.

Caso contrário, presumem-se que tais recursos se originaram em receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade.

Não tendo a Autuada comprovado a efetiva entrega dos recursos que supostamente se transferiram do patrimônio do sócio e de outras empresas interdependentes para o seu patrimônio, mediante depósitos, extratos bancários, ou outros meios de prova, bem como a comprovação da origem do numerário de forma inequívoca, restou caracterizada a omissão de receita, conforme prescreve o art. 194, inciso I, § 3º, do RICMS/02, já citado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, frise-se, apenas os contratos de empréstimos, notas promissórias e recibos, apresentados pela Impugnante, não são suficientes para elidir o feito fiscal.

Outrossim, a alegação da Defesa no sentido de que os empréstimos efetuados pelo sócio constariam em sua declaração de imposto de renda pessoa física (pág. 726 e seguintes), também não lhe socorre, pois não comprova a efetiva entrega dos recursos.

Cumpra acrescentar que os lançamentos na escrita fiscal ou contábil devem estar lastreados em documentos que confirmem a operação ali mencionada, capazes de provar a origem e o destino dos recursos movimentados pela empresa e a efetiva entrega/transferência dos recursos.

Constam também lançados 2 (dois) ingressos de recursos na conta Caixa oriundos da empresa Porto Velho Ltda, para os quais também não restou demonstrada a efetiva entrega dos recursos e a escrituração dos respectivos pagamentos.

Ressalta-se, por oportuno, conforme diligência fiscal anexa às págs. 565/566, que referida empresa não funcionava no endereço informado ao Fisco, sendo constatado que era emitido documento fiscal com seus dados no mesmo estabelecimento da ora Autuada, corroborando também a acusação fiscal.

Pela importância, vale reiterar que poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, para a comprovação da origem e do efetivo ingresso dos recursos debitados na Conta “Caixa” a título de empréstimo.

Contudo, não obstante todas as oportunidades que o Contribuinte teve, mediante intimações fiscais e em fase de impugnação e do Despacho Interlocutório, ele não apresentou referida documentação, devendo, portanto, ser aplicado o disposto no art. 136 do RPTA.

No tocante aos valores lançados na conta “Bancos” a título de recebimento cartão crédito, verifica-se que a Autuada foi intimada a comprovar a origem desses recursos, porém justificou apenas que tais lançamentos referir-se-iam à consolidação dos valores recebidos por cartão de crédito, conforme extratos bancários.

A Fiscalização, por sua vez, sustenta que, analisando cada um dos valores analíticos e nos dias do mês, não teria sido constatado documento fiscal emitido correspondente a tais valores.

Acrescenta que o Sujeito Passivo teria sido regularmente intimado por ocasião do trabalho fiscal a justificar o lançamento em questão, fazendo referência ao(s) documento(s) fiscal(is). Nesse sentido, constata que não teria feito nenhuma referência dos valores questionados em relação a origem com base em documento fiscal que, no contexto da resposta, seria oriundo de vendas.

A fala da Fiscalização soa equivocada, pois os valores referentes aos créditos oriundos das operadoras de cartão de crédito não bateriam mesmo com documentos fiscais emitidos, pois sabe-se que os valores creditados na conta bancária pelas administradoras de cartão de crédito são valores líquidos, após descontadas, por exemplo, as taxas cobradas pela administradora.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, a Autuada, instada a comprovar a origem desse lançamento, não apresentou a quais documentos fiscais eles se referem, devendo, portanto, serem mantidas a exigências fiscais a ele relativas.

Do mesmo modo, em relação aos demais lançamentos objeto da autuação, não restou comprovada a origem dos recursos.

Assim, correta a Fiscalização em aplicar a presunção legal de saídas descobertas prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, inciso I, do RICMS/02, então vigente, e no art. 294 do Decreto nº 9.580/18:

### Decreto nº 9.580/18

Art. 294. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou por outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou por acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º).

### RICMS/02

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

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

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

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

(...) (Destacou-se)

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

### 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.

Registra-se que a Fiscalização exige o ICMS corretamente com aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) e com sua inclusão na sua própria base de cálculo, nos termos da legislação tributária, que prevê que o ICMS é calculado por dentro (§15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75), com sua inclusão na própria base de cálculo, considerando-se, para tanto, a alíquota legalmente definida (18% – dezoito por cento, conforme o art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, c/c § 71, da citada lei).

Vale registrar que a ocorrência de operações desacobertadas de documento fiscal, ainda que por meio de presunção legal, impõe a conclusão de que o tributo incidente não foi considerado e o respectivo ônus não foi repassado ao adquirente, estando correta a apuração fiscal.

Foi exigida também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75:

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;

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

### **Diligência exarada pela Câmara**

Repita-se, por oportuno, que a 3ª Câmara de Julgamento converteu o julgamento em diligência, determinando que a Fiscalização juntasse aos autos os seguintes elementos:

1. Planilha consolidada, em formato auditável (XLS ou CSV), contendo a relação completa dos ingressos considerados nas ocorrências 1019013 e 1019015, com identificação de data, valor, origem (TED, depósito, SISPAG etc.), conta bancária e histórico, de modo a evidenciar a não sobreposição entre ambas;

2. Memória de cálculo das Multas Isoladas do art. 55, inciso II e da alínea "a", da Lei nº 6.763/75 aplicadas, apresentadas por competência, com

indicação do valor da base de cálculo, do percentual aplicado e da verificação do limitador do § 2º, inciso I do referido dispositivo;

3. Documentos comprobatórios da coobrigação do sócio-administrador José Aguiar da Silva, notadamente: a) contrato social consolidado da empresa, vigente nos períodos autuados; b) procurações eventualmente outorgadas para atos de gestão; c) extratos ou documentos bancários que demonstrem poderes de movimentação financeira; d) demais atos que evidenciem a efetiva participação na administração durante o período fiscalizado.

A Fiscalização manifesta-se e atende a diligência conforme manifestação e Anexos I e II – Consolidado.

Pois bem, no tocante ao item 01 da diligência verifica-se que foi solicitado que fosse colacionada aos autos “Planilha consolidada, em formato auditável (XLS ou CSV), contendo a relação completa dos ingressos considerados nas ocorrências 1019013 e 1019015, com identificação de data, valor, origem (TED, depósito, SISPAG etc.), conta bancária e histórico, de modo a evidenciar a não sobreposição entre ambas”.

Reitera-se que o objetivo da E. Câmara era “evidenciar a não sobreposição entre ambas” as irregularidades, isto é, se os valores objeto de uma irregularidade se fazia presente no outro item do lançamento.

A Fiscalização, em atendimento ao item 01 da diligência, colacionou aos autos a planilha em formato Excel denominada “PLANILHA CONSOLIDADA - DILIGÊNCIA 3ª CÂMARA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES”.

Compulsando referida planilha verifica-se que não há duplicidade relativamente às rubricas autuadas referentes as ocorrências 1019013 e 1019015 como perquiriu a E. Câmara em sua diligência, para tanto basta o cotejo dos dados (data, valores e histórico).

Ademais, a apuração das irregularidades não deixa dúvida de que não há essa sobreposição sugerida na diligência.

A acusação fiscal constante do item 2 cuida da saída de mercadoria desacobertada, no período de outubro de 2019 a dezembro de 2021, sendo que a apuração deu-se por meio de ingressos dos recursos financeiros em conta bancária listados no Anexo II do Auto de Infração sem a devida contabilização, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 e art. 194, § 3º do RICMS/02. Isto é recursos localizados pelo Fisco na conta bancária não contabilizada.

Já a outra acusação fiscal de saída de mercadorias também desacobertada refere-se ao período de janeiro de 2019 a outubro de 2022, e foi apurada por meio de ingressos dos recursos financeiros nas contas contábeis Caixa e Bancos, listados no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo I deste Auto de Infração, para os quais não foi comprovada a devida origem do recurso.

Veja-se no Anexo II são recursos localizados na conta bancária não escriturada/não contabilizada. No Anexo I tem-se recursos lançados na contabilidade/escriturados nas contas contábeis Caixa e Bancos.

Ademais, a Defesa não apontou qualquer sobreposição de exigências, quer seja na impugnação e na oportunidade dos aditamentos da impugnação.

Outrossim, sequer a Defesa manifestou-se após a diligência da Câmara.

Portanto, não se verifica sobreposição de exigências.

Já o item 2 da diligência foi solicitado a “Memória de cálculo das Multas Isoladas do art. 55, inciso II e da alínea "a", da Lei nº 6.763/75 aplicadas, apresentadas por competência, com indicação do valor da base de cálculo, do percentual aplicado e da verificação do limitador do § 2º, inciso I do referido dispositivo”.

A Fiscalização esclarece que a memória de cálculo das Multas Isoladas do art. 55, inciso II e da alínea "a", da Lei nº 6.763/75 aplicadas consta no final dos Anexos I e II e também no DCT do Auto de Infração.

Salienta que nos referidos Anexos constam as bases de cálculos das multas e o percentual aplicado é o da Lei nº 6.763/75 cujos incisos constam no Auto de Infração.

Explica que em relação à competência, considerando que os juros moratórios contam somente a partir da intimação do Auto de Infração, é praxe fiscal lançar o valor da multa isolada apenas no último período de referência da respectiva ocorrência como foi realizado no caso em exame.

A Fiscalização então apresenta o demonstrativo das Multas Isoladas exigidas.

Menciona que o limitador do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 foi verificado e aplicado conforme constou expressamente no Relatório do Auto de Infração para a ocorrência 01.019.015, sendo que para a ocorrência 01.019.013 o limitador não se aplicava pois o percentual da multa isolada é inferior ao limitador.

Ressalta-se que a Câmara de Julgamento decidiu que as Penalidades Isoladas das duas irregularidades devem ser adequadas ao NOVO LIMITADOR no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

Para facilitar a compreensão da apuração das Multa Isoladas pelo Fisco e da apuração delas de acordo com o novo limitador, a Assessoria efetuou a demonstração da apuração das Multas Isoladas partindo dos demonstrativos do Auto de Infração (Anexos I e II), por período de competência como solicitado pela Câmara de Julgamento. Referidos demonstrativos encontram-se anexos aos autos.

Correta, portanto, a decisão da Câmara a respeito desses itens.

Quanto ao item 3 da diligência, será abordado mais adiante neste acórdão.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar, de início, que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a atos normativos em vigor, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do RPTA).

Lei nº 6.763/75

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

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

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do dispositivo acima mencionado.

Ademais, vale registrar que a Multa Isolada será adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente, totalizando com a Multa de Revalidação o valor de 100% (cem por cento) do imposto exigido.

Não procede a alegação de que não caberia a Multa Isolada, por se tratar de flagrante *bis in idem* na cominação de dupla penalidade sobre os mesmos fatos jurídicos, conforme o princípio da consunção, e que seria necessário o decote das sanções pecuniárias cominadas em atendimento aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Tanto a Multa Isolada quanto a Multa de Revalidação exigidas no Auto de Infração encontram-se estabelecidas na Lei Estadual nº 6.763/75, sendo que os valores destas foram calculados conforme os percentuais e limitadores legais, cujos dispositivos constam no Auto de Infração.

As Multas Isoladas e de Revalidação aplicadas tem bases e fatos geradores díspares. A Multa Isolada tem como base o valor das operações praticadas, concernentes a falta de emissão de documentos fiscais – obrigação acessória. Por sua vez, a Multa de Revalidação tem como base o valor do imposto não recolhido – obrigação principal. Portanto, inexistente a figura do alegado *bis in idem*, pois as penalidades se referem a obrigações tributárias distintas. Por outro lado, não pode o Fisco administrativamente deixar de aplicar dispositivos legais em vigor. Essa matéria também foge à competência deste Egrégio Conselho de Contribuintes, conforme estabelece o RPTA.

Outrossim, com relação à eventual possibilidade de acionamento do chamado permissivo legal por esta Câmara de Julgamento, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

53, §§ 3º e 5º, item 3, da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Em seguida, a Defesa alega ilegitimidade da inclusão do sócio como corresponsável pelo débito tributário, posto que inexistiriam atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei. Sustenta que não teriam sido demonstrados os requisitos para se aplicar a solidariedade do art. 135 do CTN.

A constatação de recursos cuja origem não foi verificada, os quais caracterizam as saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, nos termos da presunção legal mencionada, conforme restou comprovado, traz elementos fáticos suficientes para sustentar a solidariedade do sócio-administrador pelo crédito tributário decorrente das saídas desacobertas daí decorrentes, com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

### 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.

Por óbvio, o Coobrigado, na condição de sócio-administrador da Autuada, participou de toda essa dinâmica, inclusive a Fiscalização trouxe aos autos elementos que demonstram que o Coobrigado participava do quadro social de várias empresas às quais se mantinham no Simples Nacional de forma fraudulenta.

Ademais, em resposta à diligência da Câmara, na qual, em seu item 3 foi solicitado que fossem juntados aos autos “documentos comprobatórios da coobrigação do sócio-administrador José Aguiar da Silva, notadamente: a) contrato social consolidado da empresa, vigente nos períodos autuados; b) procurações eventualmente outorgadas para atos de gestão; c) extratos ou documentos bancários que demonstrem

poderes de movimentação financeira; d) demais atos que evidenciem a efetiva participação na administração durante o período fiscalizado’, a Fiscalização juntou comprovação de que o Coobrigado era sócio-administrador da Autuada e que desconhece qualquer procuração a ele outorgada.

Acrescenta que já constam dos autos extratos ou documentos bancários os quais demonstram poderes de movimentação financeira, bem como recibos, notas promissórias, contratos, etc.

Conforme informação trazida aos autos relativamente ao “histórico de sócios da Autuada” pela Fiscalização, observa-se que o Coobrigado esteve como administrador da Autuada no período de 13/06/18 a 10/09/18 e a partir de 08/01/21, sendo que o período autuado compreende 01/01/19 a 31/10/22.

Contudo, como destaca a Fiscalização, pela documentação constante dos autos, verifica-se que o Coobrigado José Aguiar da Silva atuou durante todo o período autuado conforme lançamentos contábeis, notas promissórias e justificativas apresentadas pela própria Defesa. Vide alguns exemplos:

- excertos das justificativas (última coluna) quanto à origem dos recursos apresentadas pela Defesa em atendimento à Diligência da Assessoria, verifica-se que constam diversas informações de supostos empréstimos efetuados pelo Coobrigado José Aguiar da Silva nos exercícios de 2019 e 2020;

- Contrato de mútuo apresentado constando o Coobrigado como mutuante e mutuário, em julho 2019; nota promissória relativa a suposto empréstimo assinada pelo Coobrigado em 2020;

Registra-se, por oportuno, que nas peças de defesa apresentadas tanto pela Autuada como pelo Coobrigado não se nega que o ora Coobrigado José Aguiar da Silva administrou a Autuada, pelo contrário **afirma-se que ele era o administrador no período autuado:**

### **Impugnação apresentada pelo Coobrigado:**

#### **II. Síntese do auto de infração**

Trata-se de auto de infração lavrado em face da empresa Comercial Porto Velho Ltda, na qual o Impugnante era sócio administrador na época dos supostos fatos geradores, sob as seguintes alegações:

Destaca-se excertos das análises trazidas pela Fiscalização em sua manifestação fiscal (fls. 869 e seguintes dos autos) quando do enfrentamento das alegações de supostos mútuos entre diversas empresas e o ora Coobrigado e da participação deste em outras empresas pertencentes ao ‘Grupo Elétrica Porto Velho’, o que vem a corroborar a inclusão dele no polo passivo da obrigação tributária:

Da mesma forma que o item anterior, a alegação de que as movimentações bancárias – depósitos, saques, movimentações nas aplicações financeiras, recebimentos através de cartões e liquidações de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

duplicatas - teriam sido contabilizadas de forma agregada ao término do mês em questão, situação que foi segregada de forma detalhada na planilha já protocolizada, dia a dia, operação por operação., também perde seu valor. Isto porque esses lançamentos feitos de forma agregada também não foram objeto da exigência fiscal, conforme pode ser observado no Anexo I do Auto de Infração.

**Não merece prosperar a alegação de que os ingressos de recursos mencionados na intimação fiscal 02 - ocorrência 01.019.015 - Anexo II do Auto de Infração, com exceção dos lançamentos datados de 07/07/2020, 07/04/2021 e 03/09/2021, seriam mútuos entre pessoas físicas e jurídicas.**

**Para o melhor entendimento desta ocorrência do Auto de Infração é interessante trazer ao conhecimento dos Senhores Julgadores fato relevante em relação às citadas “pessoas jurídicas” entre as quais se constituíram os supostos “mútuos”.**

**O Sujeito Passivo faz parte de um grupo de empresas com CNPJ e IE próprios, portanto, pessoas jurídicas distintas, sendo a maioria optante pelo regime tributário simplificado, conhecido como SIMPLES NACIONAL.**

**Diversas mudanças ocorreram nos quadros societários dessas empresas, sempre com o fito de se manterem nos limites estabelecidos para a opção pelo Simples Nacional. Isto pode ser facilmente observado nos quadros abaixo:**

EMPRESA	IE	REGIME ATI INICIO REGIME	SÓCIO	CPF/CNPJ	INICIO PART.	FIM PAR
Comercial Porto Velho Ltda	002.485305.0051	SN	29/12/2014 JOSE AGUIAR DA SILVA	39823288615	13/06/2018	10/09/2021
Comercial Porto Velho Ltda	002.485305.0051	SN	29/12/2014 JOSE AGUIAR DA SILVA	39823288615	08/01/2021	
Comercial Porto Velho Ltda	002.485305.0051	SN	29/12/2014 LUCAS APARECIDO ALEIXO	10145700690	13/06/2018	10/09/2021
Comercial Porto Velho Ltda	002.485305.0051	SN	29/12/2014 LUCAS APARECIDO ALEIXO	10145700690	16/12/2014	13/06/2018
Comercial Porto Velho Ltda	002.485305.0051	SN	29/12/2014 SAULO VINICIUS CAIA DA SILVEIRA	06009535646	10/09/2018	07/01/2021
Elétrica PV Formiga Ltda	003.081740.0001	SN	21/11/2017 JOSE AGUIAR DA SILVA	39823288615	11/01/2021	
Elétrica PV Formiga Ltda	003.081740.0001	SN	21/11/2017 SAULO VINICIUS CAIA DA SILVEIRA	06009535646	21/11/2017	11/01/2021
Comercial do Eletricista Eireli	003.303514.0014	SN	24/10/2018 JOSE AGUIAR DA SILVA	39823288615	24/10/2018	
EPV Material Elétrico Ltda	074.882477.0042	SN	01/01/2018 JOSE AGUIAR DA SILVA	39823288615	01/11/2012	13/12/2021
EPV Material Elétrico Ltda	074.882477.0042	SN	01/01/2018 MARILENE DE SOUSA SILVA	88679969672	28/11/2008	01/11/2021
EPV Material Elétrico Ltda	074.882477.0042	SN	01/01/2018 MARILENE DE SOUSA SILVA	88679969672	14/12/2021	
EPV Material Elétrico Ltda	074.882477.0042	SN	01/01/2018 LOURENÇO AGUIAR	08069237686	01/11/2012	18/01/2021
Loja Elétrica Brasil Ltda	223.497043.0013	D/C	01/01/2018 SAULO VINICIUS CAIA DA SILVEIRA	06009535646	01/11/2014	27/04/2021
Loja Elétrica Brasil Ltda	223.497043.0013	D/C	01/01/2018 JOSE ALVES MARTINS DUARTE	08954542620	05/10/2015	
Elétrica Porto Velho Ltda	223.676512.0085	D/C	01/01/2012 DUARTE PARTICIPAÇÕES EIRELI	31998652000190	14/01/2019	06/12/2021
Elétrica Porto Velho Ltda	223.676512.0085	D/C	01/01/2012 LOURENÇO AGUIAR	08069237686	31/08/2012	18/01/2021
Elétrica Porto Velho Ltda	223.676512.0085	D/C	01/01/2012 JOSE ALVES MARTINS DUARTE	08954542620	16/02/2019	
Elétrica Porto Velho Ltda	223.676512.0085	D/C	01/01/2012 JOSE AGUIAR DA SILVA	39823288615	08/08/1990	19/02/2021
VPN Serviços e Locações Ltda	261.274194.0049	D/C	01/01/2011 JOSE ALVES MARTINS DUARTE	08954542620	18/10/2017	
VPN Serviços e Locações Ltda	261.274194.0049	D/C	01/01/2011 DUARTE PARTICIPAÇÕES EIRELI	31998652000190	30/01/2019	29/04/2021
DUARTE PARTICIPAÇÕES - EIRELI	31.998.652/0001-90	Lucro Real	12/11/2018 JOSE ALVES MARTINS DUARTE	08954542620	12/11/2018	30/12/2021

**Todas essas empresas foram submetidas ao procedimento fiscal auxiliar exploratório citado anteriormente, durante o qual um dos indícios de irregularidades foi o “forçoso” enquadramento no referido regime simplificado de tributação, uma vez que uma das pessoas envolvidas JOSÉ AGUIAR DA SILVA, o Coobrigado, fazia parte de várias delas, o que ensejaria, neste caso, a soma do faturamento de todas para submissão ao limite do Simples Nacional.**

Com base num pequeno lapso de tempo entre a data de uma alteração contratual e o devido registro na JUCEMG e declaração ao Fisco de mudança societária realizada, as empresas do grupo puderam se manter no citado regime, na interpretação do Código Civil relativo à matéria, apresentada como justificativa do indício de irregularidade apontado.

Para o Fisco isto é claro e, feito o esclarecimento acima, imaginamos restar claro, também para os Senhores Julgadores que **as diversas pessoas jurídicas envolvidas nas operações relacionadas no Anexo II do Auto de Infração fazem parte de um mesmo grupo e todas de um só segmento econômico, qual seja, o de varejista de material elétrico.**

Voltando à discussão deste ponto, a alegação de que as operações seriam mútuos não restou comprovada pela planilha e documentos apresentados nesta impugnação, o que deveria ter sido feito sim, através de contratos revestidos das formalidades próprias, necessário por se tratar de pessoas jurídicas.

O que se observa nas alegações e documentos apresentados é uma verdadeira confusão de recursos indo e vindo entre várias empresas, sem no entanto estar comprovada a origem fiscal de tais recursos. Ademais, conforme o contexto da própria Intimação Fiscal 02 e o relatório do Auto de Infração os valores dos ingressos de recursos sem origem fiscal ora questionados sequer foram contabilizados, o que seria legalmente devido. (Grifou-se).

Assim, a conduta ilícita do Coobrigado, capaz de justificar sua responsabilização solidária pelo crédito tributário, está amplamente demonstrada e comprovada nos autos, de forma que não pode ser confundida com mero inadimplemento da obrigação tributária, como pretende caracterizar a Defesa.

Portanto, correta a eleição dos sócio-administrador para o polo passivo da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à alegação do Coobrigado de que as irregularidades em exame não constariam da Portaria nº 148/15, vale dizer que a responsabilidade solidária a ele atribuída advém da Lei e que referida portaria foi instituída apenas para listar hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador deverá ser figurado como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco, não trazendo uma lista taxativa.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: excluir a Penalidade Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos termos do art. 211 do RICMS/02; excluir as exigências relativas à rubrica “saldo de abertura do Caixa (01/01/19)” e adequar o valor das multas isoladas exigidas previstas no art. 55, inciso II e alínea “a” ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Tulio Cesar Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leonardo Matos Clement. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

**Sala das Sessões, 08 de abril de 2026.**

**Marilene Costa de Oliveira Lima**  
**Relatora**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Revisora**

*m/D*