

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.254/19/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000776466-47
Impugnação: 40.010144492-77, 40.010145095-71 (Coob.), 40.010145094-07 (Coob.), 40.010145096-52 (Coob.)
Impugnante: Metalúrgica Amapá Ltda.
IE: 166429365.00-04
Helvécio Ferreira Pinto (Coob.)
CPF: 254.201.356-04
Luiz Eustáquio Gonçalves Souza (Coob.)
CPF: 185.753.666-53
Magno Barroso Gonçalves (Coob.)
CPF: 575.638.106-68
Proc. S. Passivo: Gilliard Soares Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Bancos, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" ambos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO - Constatada a manutenção no Passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2013 a 2015, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02, caracterizadas pela constatação das irregularidades elencadas a seguir:

1. Recursos creditados em conta corrente bancária, contabilizados como se fossem oriundos da conta “Caixa”, porém sem apresentação da documentação comprobatória;

2. Recursos creditados em conta corrente bancária, contabilizados como provenientes de empréstimos obtidos de sócios e de terceiros, sem apresentação da documentação comprobatória da origem dos recursos;

3. Existência de passivo fictício, caracterizado pela manutenção no passivo da empresa de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios administradores da empresa autuada, Srs. Luiz Eustáquio Gonçalves Souza, Helvécio Ferreira Pinto e Magno Barroso Gonçalves, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação conjunta às fls. 448/512 (repetida às fls. 809/873, 874/939 e 940/1.004), cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 1.021/1.035.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 1.051/1.052, que gera as seguintes ocorrências:

(I) manifestação dos Impugnantes – fls. 1.060/1.076;

(II) juntada, aos autos dos documentos acostados às fls. 1.077/1.205, promovida pelos Impugnantes;

(III) réplica fiscal – fls. 1.207/1.208.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.211/1.236, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada no dia 04/10/18, a 3ª Câmara de Julgamento exara o Despacho Interlocutório de fls. 1.245, com o seguinte teor:

ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo máximo de 60 (sessenta) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos as contrarrazões alegadas da Tribuna a partir dos anexos que serviram para acusação fiscal e planilha do despacho interlocutório de fls. 1051/1052, demonstrando por item autuado a ocorrência das operações na forma regulamentar, informando as folhas dos

autos da documentação correspondente. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, justifica-se pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. Pela Impugnante Metalúrgica Amapá Ltda, sustentou oralmente a Dra. Adriana de Fátima Moreira de Almeida e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle.

Foram geradas as seguintes ocorrências:

(I) manifestação dos Impugnantes – fls. 1.253/1.265, com juntada aos autos dos documentos acostados às fls. 1.267/1.995;

(II) réplica fiscal (fls. 1.997/1.998).

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 2.000/2.010, ratifica seu entendimento anterior (fls. 1.211/1.236), opinando, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes arguem a nulidade do Auto de Infração, alegando, em síntese, uma hipotética deficiência na descrição dos fatos, agressão ao princípio da ampla defesa e ilegalidade da inclusão dos sócios no polo passivo da obrigação tributária.

Ressalte-se, inicialmente, que a legalidade da composição da sujeição passiva confunde-se com o mérito do lançamento, sendo impróprio o exame da questão, em sede de preliminar, uma vez que se trata de matéria que depende da análise da acusação, dos fatos narrados e das provas presentes no processo, ainda que advindas de presunção legalmente prevista.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo, sendo este exatamente o caso dos autos, pois o lançamento está fundamentado na presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Assim, como já afirmado, a verificação da documentação apresentada pelos Impugnantes e se esta tem efeito probante contrário ao feito fiscal, como argumenta a defesa, somente é feita na análise de mérito do lançamento.

Lado outro, ao contrário das alegações dos Impugnantes, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, em especial, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daquele relativo à penalidade aplicada.

Tal fato pode ser observado mediante simples leitura do relatório do Auto de Infração, do relatório complementar a ele anexado (fls. 16/20) e dos Anexos I a V (fls. 21/100) que compõem o presente lançamento e indicam, com absoluta clareza, todos os registros relativos aos recursos não comprovados (conta “Bancos”) e os inerentes ao passivo fictício, que deram origem ao crédito tributário ora exigido.

Não se vislumbra, também, qualquer hipótese de cerceamento de defesa, tanto é que os Impugnantes rebatem em suas defesas cada uma das irregularidades narradas pelo Fisco (recursos não comprovados e passivo fictício), anexando às suas peças vasta documentação com o intuito de demonstrar a regularidade contábil e fiscal das operações autuadas.

Além disso, a Assessoria do CC/MG, por meio do interlocutório de fls. 1.051/1.052, concedeu aos Impugnantes o prazo diferenciado de 60 (sessenta) dias para apresentação de documentação complementar que pudesse contraditar o feito fiscal, o que afasta, por completo, qualquer ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa no presente lançamento.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Os Impugnantes requerem a realização de prova pericial “*caso a administração necessite para efeito de esclarecimentos técnicos*”, porém, não apresenta os quesitos pertinentes, o que prejudica a análise do pleito, nos termos previstos no art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08).

Além disso, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos autos todas as informações necessárias para a plena compreensão e o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

Dessa forma, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, incisos I e II, alínea “a” do RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

[...]

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

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

§ 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. (Grifou-se).

Conforme relatado a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2013 a 2015, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02, caracterizadas pela constatação das irregularidades elencadas a seguir.

Irregularidade “1”:

A Irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02, caracterizadas pela existência de recursos creditados em conta corrente bancária, contabilizados como se fossem oriundos da conta “Caixa”, porém sem apresentação da documentação comprobatória.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

No Anexo I do Auto de Infração (fls. 22/24) os lançamentos podem ser identificados pelas informações “CAIXA” e “VR TRANSF C/C N/DATA”, nas colunas “Descrição” e “Histórico Livro Razão”, respectivamente, vale dizer, os registros contábeis relativos a esses lançamentos foram feitos a débito da conta “Bancos” (entrada de recursos no banco) e a crédito da conta “Caixa” (saída de recursos do caixa).

De acordo com os extratos bancários acostados às fls. 187/208, esses recursos foram creditados em conta corrente bancária de titularidade do estabelecimento autuado com o histórico “DEP CHEQUE COOP/AG”.

Contrapondo-se ao feito fiscal, os Impugnantes destacam, inicialmente, que os recursos dizem respeito a *“cheques pré-datados de terceiros que o contribuinte recebia em seu caixa e posteriormente, quando da data acordada, realizava o depósito dos mesmos em sua conta bancária”*.

Relatam, nesse sentido, que se trata de *“valores recebidos em ‘carteira’, ou seja, determinados clientes quitavam seus débitos com cheques avulsos, que em um primeiro momento entravam diretamente na conta Caixa da empresa, obedecendo aos*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

princípios contábeis. Isto se deve porque o cliente não efetuou o pagamento no banco, optando assim por pagar em 'carteira', logo os lançamentos contábeis nada mais são do que a realidade de como os fatos ocorreram”.

Exemplificam o caso do depósito realizado no dia 01/12/14, no valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), que seriam referentes aos seguintes recebimentos:

DATA DEPÓSITO	HISTÓRICO - RAZÃO		DÉBITO	CRÉDITO
01/12/2014	VR TRANSF C/C N/DATA			R\$ 15.000,00
DATA RECEBIMENTO	HISTÓRICO - RAZÃO	CLIENTE	DÉBITO	CRÉDITO
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22022/P11	SOMÁQUINAS LTDA EPP	R\$ 984,26	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22284/P02	GAMA VIDROS LTDA	R\$ 1.111,59	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22290/P02	RHAUVIMAR VIEIRA DE SOUZA ME	R\$ 800,00	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22632/P01	1001 UTILIDADES MÓVEIS E EQUIP LTDA	R\$ 900,00	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22386/P01	DIMECOL DIST DE MAT P/ESCR COLINA LTDA	R\$ 4.097,88	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22463/P03	1001 UTILIDADES MÓVEIS E EQUIP LTDA	R\$ 648,50	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22720/P02	J A RIBEIRO DO NASCIMENTO EQUIP P/ESCR	R\$ 1.459,00	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 23118/P01	HEVERTON RODOLFO PEREIRA ME	R\$ 1.460,00	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22755/P02	RENATO MARIANO NASCIMENTO	R\$ 813,18	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 23120/P01	LUC NIL UTILIDADES COMERCIAIS LTDA	R\$ 722,90	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 23442/P01	RINCOL PAPELARIA MÓV P/ESCR E INFORMÁT	R\$ 940,00	
03/11/2014	VR RECEBTO TÍTULO 22694/P04	LUC NIL UTILIDADES COMERCIAIS LTDA	R\$ 1.071,00	
			R\$ 15.008,31	

Salientam que, “quando um cliente decide pagar ‘em carteira’ o lançamento contábil correto a se fazer é: **Débito** – Caixa/ - **Crédito** – CLIENTE, demonstrando assim o ingresso de algum direito na conta Caixa, bem como liquidando aquela determinada obrigação de seu cliente. No quadro acima podemos observar que o Cliente – SOMÁQUINAS LTDA EPP pagou no dia 03/11/2014 uma parcela referente à nota fiscal nº 22.022. Somente no dia 01/12/14 alguns valores que estavam presentes na conta caixa da empresa foram transferidos para sua conta bancária, onde foi realizado o lançamento: **Crédito: CAIXA/Débito: CONTA BANCÁRIA**. Todos esses lançamentos podem ser facilmente conferidos nos razões que ora anexamos”.

Finalizam afirmando que o Fisco “optou por considerar tais valores como ‘suprimentos ilegítimos’, o que não merece prevalecer, pois como ficou demonstrado, todos os valores possuem lastros fiscais e foram devidamente comprovados”.

Ressalte-se, inicialmente, que no Anexo I do parecer da Assessoria do CC/MG, às fls. 1237, consta planilha sintética contendo resumo dos valores relativos às alegadas duplicatas recebidas no “Caixa”, segundo os documentos acostados aos autos pelos Impugnantes, que teriam dado origem aos recursos depositados na conta corrente bancária analisada, em diversas datas e valores.

Como é de conhecimento amplo, a contabilidade adota o princípio universalmente aceito e conhecido como “*Método das Partidas Dobradas*”, cuja essência consiste no seguinte enunciado: para cada débito em uma ou mais contas deve corresponder um crédito em uma ou mais contas, de tal forma que o total debitado seja igual ao total creditado, ou seja, para todo débito há pelo menos um crédito de igual valor e vice-versa. Não há débito sem crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, todos os lançamentos contábeis, tanto os relativos aos débitos, quanto os inerentes aos créditos, devem estar devidamente lastreados em documentação hábil, idônea e adequada ao tipo de operação.

No caso dos autos, os lançamentos a débito da conta “bancos” (entrada de recursos na conta “Bancos”) estão lastreados pelos extratos bancários acostados às fls. 182/208, tanto é que o Fisco utiliza esses extratos como fonte de seu trabalho de auditoria.

No entanto, os registros efetuados a crédito da conta “Caixa” (suposta origem dos recursos), que representariam saídas de recursos do “Caixa” para a conta “Bancos”, não têm lastro documental, pois os Impugnantes não apresentaram, apesar de intimados, os respectivos recibos de depósitos.

Não se questiona os valores das duplicatas recebidas “em carteira” (no “Caixa”), que respaldam os lançamentos contábeis a débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Duplicatas a Receber/Clientes”, e sim os créditos lançados na conta “Caixa”, que teriam dado origem aos depósitos em conta corrente bancária, porém sem apresentação do lastro documental correspondente, ou seja, sem apresentação dos respectivos recibos de depósitos relativos a cada lançamento a crédito da conta “Caixa” e a débito da conta “Bancos”.

Por oportuno, são apresentados a seguir excertos da manifestação fiscal sobre o tema ora em análise:

“... No mérito alega que apresentou todos os documentos que lhe foram solicitados, demonstrando contábil e documentalmente a origem de todos os recursos utilizados pela empresa, tais como contratos de mútuo, cópias de cheque, comprovantes de depósitos bancários, relação de duplicatas com as respectivas notas fiscais que deram origem no caixa e imediata retirada para depósito etc.

Entretanto os documentos apresentados pela Impugnante não comprovam o efetivo ingresso dos recursos na conta “Bancos”, conforme demonstraremos a seguir.

Durante os trabalhos de análise dos registros dos lançamentos contábeis confrontados com a movimentação bancária, constatou-se diversos valores a débito da conta “Bancos” (Copermec 59001-0) como se fossem oriundos de disponibilidades existentes na conta “Caixa”, entretanto tais depósitos constavam nos extratos bancários como cheques depositados por terceiros.

Assim sendo, a Autuada foi intimada a esclarecer a que se referiam os valores lançados a débito da conta “Bancos” e a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados na referida conta bancária, identificando claramente os

depositantes dos recursos bem como a relacionar, os documentos fiscais emitidos.

Em atendimento à intimação a Autuada apresentou as alegações de fls. 394/396 onde afirma que vários recursos foram recebidos no caixa porque dentre as modalidades de recebimento utilizadas pela empresa está o chamado recebimento em carteira, que são títulos recebidos pela empresa que, por não transitarem pelo banco são recebidos no estabelecimento da mesma.

Que contabiliza tais valores na conta caixa para somente após efetuar o depósito em estabelecimento bancário.

Apresentou planilhas de fls. 398/438, que no seu entendimento demonstrariam a origem dos recursos, inclusive com número da nota fiscal e a devida indicação dos clientes a que se referiam tais notas, bem como a forma como se deram tais recebimentos.

Embora se reconheça o esforço da Impugnante, os documentos apresentados não comprovam a origem dos recursos tendo em vista que, embora tenha afirmado que recebe os valores em caixa para depois efetuar o depósito no banco, não apresentou nenhum comprovante de depósito, tampouco cópia do cheque mencionado no extrato bancário como “DEP. CHEQUE COOP/AG”.

Percebe-se também através das planilhas apresentadas, que os valores dos títulos relacionados não coincidem com os dos extratos bancários.

A título de exemplo podemos citar o depósito mencionado pela própria Impugnante as fls. 950 dos autos. Percebe-se que o valor do depósito efetuado em 01/12/2014 é de R\$ 15.000,00 e no extrato bancário o histórico é “DEP CHEQUE COOP/AG”.

A Impugnante lança a entrada do mesmo valor em sua contabilidade na conta “Bancos” com o seguinte histórico “Vr. Transf. c/c n/data”. Para justificar tal depósito relaciona alguns títulos recebidos em sua conta caixa no período de 03/11/2014 a 25/11/2014 cuja soma equivale a R\$15.008,31.

Se a Impugnante afirma que o citado valor refere-se a depósito de cheques de terceiros recebidos primeiramente na conta caixa e posteriormente transferidos para a conta bancária, estes valores deveriam ser exatamente os mesmos.

Ademais, conforme já dito acima, embora tenha afirmado que recebe os valores em caixa para depois

efetuar o depósito no banco, não apresentou nenhum comprovante de depósito, tampouco cópia do cheque mencionado no extrato bancário.

Todos os outros lançamentos seguem o mesmo raciocínio, percebe-se que em nenhum deles os valores dos títulos recebidos no caixa coincidem com os valores depositados na conta bancária...” (Grifou-se)

Não obstante o exposto anteriormente, a Assessoria do CC/MG, por meio do item “2” do interlocutório de fls. 1.051/1.052, concedeu nova oportunidade aos Impugnantes, mediante prazo diferenciado (total de 60 dias), para que estes trouxessem aos autos os recibos de depósitos supracitados, *verbis*:

Interlocutório
(fls. 1.051/1.052)

“Considerando-se que o presente lançamento versa sobre omissão de recéitas, face à constatação das irregularidades apontadas no Auto de Infração, especialmente a existência de recursos na conta “Bancos” sem origem comprovada.

Considerando-se a alegação dessa Empresa de que esses recursos seriam oriundos de empréstimos obtidos de terceiros (e também de sócios) e de valores recebidos de clientes na conta “Caixa”, que teriam sido posteriormente depositados em conta corrente bancária.

[...]

Considerando-se que não foram apresentados os recibos de depósitos relativos aos valores supostamente oriundos do caixa.

[...]

2. Quanto aos Depósitos Oriundos da Conta Caixa (Anexo I do AI – fls. 22/24):

Anexar aos autos os recibos de depósitos dos recursos creditados na conta corrente bancária dessa Empresa, alegados como provenientes de valores recebidos de clientes na conta “Caixa” e posteriormente depositados...” (Grifou-se)

Comparecendo aos autos, os Impugnantes alegam, inicialmente, que “*não houve quaisquer recursos movimentados na empresa sem a origem comprovada*”.

Salientam que teriam demonstrado cabalmente, quando da impugnação apresentada, “*a origem de todos os valores suscitados pela fiscalização, através de documentos idôneos e completamente de acordo com as normas contábeis vigentes e princípios contábeis geralmente aceitos*” e acrescentam que estão promovendo a novamente a juntada dos mesmos documentos.

Destacam que “*é possível verificar claramente que todos os recursos movimentados no caixa tratam-se de recebimentos oriundos de notas fiscais, sendo possível averiguar datas, valores, enfim a veracidade de cada documento*”.

Apresentam os seguintes questionamentos: “*em sendo assim, considerando que os recursos movimentados no caixa foram comprovados com a relação exata das notas fiscais cujas datas de recebimento estão rigorosamente contabilizadas de acordo com a verdade material, em consenso com os documentos cabíveis e o próprio extrato bancário, que outro documento exigível pela legislação vigente que a empresa teria que apresentar?*”. “*Por que motivo foram ignoradas todas as notas fiscais que deram origem aos recursos financeiros assinalados?*” “*Como é possível ignorar que os valores depositados no banco oriundos do caixa estão devidamente comprovados em datas e valores, de acordo com a contabilidade legalmente validada, consoante notas fiscais regularmente emitidas pela empresa e exata data da entrada de recursos na instituição financeira?*”.

Afirmam que, ao analisarem o art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, “*que dispõe estar caracterizada ‘omissão de receita ou de rendimentos 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’, podemos concluir, facilmente, que, no caso em tela, não era possível ao fisco utilizar-se de tal presunção relativa, haja vista que a contra sensu do que alegado pela fiscalização, a impugnante demonstrou claramente a referida origem dos recursos*”.

Finalizam afirmando que “*inexiste amparo para a utilização da presunção legal para a ‘suposta’ omissão de receitas, haja vista que os valores glosados pelo fisco que originaram a presente autuação fiscal são exatamente idênticos às operações regularmente acobertadas por notas fiscais, cujos recebimentos ocorreram no caixa e, após, foram depositados no banco*”.

Observa-se, inicialmente, que os Impugnantes não cumpriram o interlocutório, uma vez que, segundo suas próprias palavras, promoveram a juntada aos autos dos mesmos documentos já anexados à impugnação, vale dizer, não vieram aos autos os recibos de depósitos solicitados, que lastreariam os lançamentos a débito da conta “Bancos” e a crédito da conta “Caixa” e comprovariam que os recursos efetivamente tiveram origem no caixa do estabelecimento atuado.

Não faz sentido o questionamento dos Impugnantes sobre qual seria o “*documento exigível pela legislação vigente que a empresa teria que apresentar*”, pois o interlocutório foi absolutamente claro ao solicitar a apresentação dos recibos de depósitos dos recursos creditados na conta corrente bancária, alegados como provenientes de valores recebidos de clientes na conta “Caixa” e posteriormente depositados.

Não há que se falar, também, como tentam fazer crer os Impugnantes, que foram desconsideradas as notas fiscais cujas duplicatas foram recebidas no próprio caixa da empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já afirmado, não se questiona os valores das duplicatas recebidas “em carteira” (no “Caixa”), porém esses recebimentos apenas respaldam os lançamentos contábeis a débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Duplicatas a Receber/Clientes”, representando entrada de numerário no caixa da empresa.

O questionamento refere-se aos créditos lançados na conta “Caixa” (saída de numerário), que teriam dado origem aos depósitos em conta corrente bancária, porém sem apresentação do lastro documental correspondente, ou seja, sem apresentação dos respectivos recibos de depósitos relativos a cada lançamento a crédito da conta “Caixa” e a débito da conta “Bancos”.

Cumprе destacar que como ocorreu no interlocutório exarado pela Assessoria, observa-se que os Impugnantes também não atenderam à solicitação da 3ª Câmara de Julgamento, uma vez que promoveram a juntada aos autos dos mesmos documentos já anexados à impugnação, vale dizer, **não vieram aos autos os recibos de depósitos solicitados**, que lastreariam os lançamentos a débito da conta “Bancos” e a crédito da conta “Caixa”, de modo a comprovar que os recursos efetivamente tiveram origem no caixa do estabelecimento autuado.

Mister se faz lembrar que nenhum dos depósitos tinha valor exatamente igual às duplicatas recebidas, o que pode ser observado pelo quadro relativo ao **Anexo II** do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 2017, cujos dados foram extraídos da planilha elaborada pela Impugnante (fls.1.080/1.184), anexada aos autos em atendimento ao interlocutório exarado pela Assessoria.

Após o interlocutório da 3ª Câmara de Julgamento, a Impugnante apresentou novas planilhas (fls. 1.268/1.396), onde tenta igualar o valor depositado com o montante das duplicatas recebidas em cada período, sempre alegando que determinada duplicata foi recebida por um valor, mas que o depósito a ela inerente teria ocorrido por valor inferior, em quantia exatamente igual à diferença entre o montante global das duplicatas recebidas e o valor do depósito constante no extrato bancário.

A título de exemplo, no período de 11/07/13 a 19/07/13, a Impugnante teria recebido diretamente no caixa duplicatas diversas no valor de R\$ 170.174,75 (cento e setenta mil cento e setenta e quatro reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 166.874,46 (cento e sessenta e seis mil oitocentos e setenta e quatro reais e quarenta e seis centavos) de clientes diversos e R\$ 3.300,29 (três mil e trezentos reais e vinte nove centavos) do cliente “Luc Nil Utilidades Comerciais Ltda”.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM APRESENTAÇÃO DOS RECIBOS X RECEBIMENTOS DE DUPLICATAS NO CAIXA

DEPÓSITOS SEM RECIBOS			DUPLICATAS RECEBIDAS NO CAIXA				
FL. AUTOS	DATA	VALOR	PERÍODO DE RECEBIMENTO NO CAIXA	CLIENTES	VALOR TOTAL	DIFERENÇA	FL. AUTOS
		A			B	B - A	
1.078/1.079	19/07/13	170.000,00	11/07/13 A 19/07/13	DIVERSOS	170.174,75	174,75	1.080

A Impugnante, no entanto, afirma que, apesar de ter recebido R\$ 3.300,29 (três mil e trezentos reais e vinte nove centavos) do cliente “Luc Nil Utilidades Comerciais Ltda.”, teria depositado apenas R\$ 3.125,54 (3.300,29 – 3.125,54 = 174,75), que somado aos valores recebidos dos demais clientes de R\$ 166.874,46

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(cento e sessenta e seis mil oitocentos e setenta e quatro reais e quarenta e seis centavos), gerou o montante depositado de R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais), que é o valor constante no extrato bancário.

VALORES RECEBIDOS NA CONTA CAIXA E DEPOSITADOS EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA

PERÍODO	HISTÓRICO	CLIENTE	RECEBIMENTOS NO CAIXA	FL. AUTOS	VALORES DEPOSITADOS	FL. AUTOS	DIFERENÇA
11/07/13 A 19/07/13	VR RECEBTO TÍTULO XXXXX/XXX	CLIENTES DIVERSOS	166.874,46	556	166.874,46	1.268	174,75
11/07/13 A 19/07/13	VR RECEBTO TÍTULO XXXXX/XXX	LUC NIL UTILIDADES COMERCIAIS LTDA	3.300,29	556	3.125,54	1.268	
			170.174,75		170.000,00		174,75

Em todos os casos a mesma ocorrência acontece, conforme demonstrado na planilha relativa ao **Anexo III** do parecer da Assessoria de fls. 2018.

Como bem salienta o Fisco, como todos esses depósitos foram lançados nos extratos bancários com o histórico “DEP CH COOP/AG” e se esses cheques se referem a recebimentos de clientes no caixa da empresa, como afirmado pela Impugnante, o valor depositado deveria ser exatamente igual ao montante das duplicatas, o que não acontece no caso dos autos.

Esses fatos, no entanto, são utilizados apenas de forma subsidiária, pois o cerne da questão é a **falta de apresentação dos respectivos recibos dos depósitos** alegados como sendo próprios, oriundos do caixa da empresa, recibos estes que seriam o lastro documental do lançamento contábil a crédito da conta Caixa, relativos aos depósitos que teriam sido efetuados com recursos do caixa, que deveriam estar em posse da Impugnante (os recibos), para comprovação de suas alegações quanto à efetiva origem dos recursos.

Conclui-se, portanto, que a documentação apresentada, desacompanhada dos referidos **recibos de depósitos, não** tem força probante para elidir a presunção legal de saídas desacobertas, nos termos estabelecidos no art. 194, § 3º do RICMS/02, pois **não** comprovam que os valores referentes aos depósitos são efetivamente oriundos do caixa do estabelecimento autuado.

Assim, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, é perfeitamente aplicável ao caso dos autos o disposto no art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, pois, apesar de regulamente intimado, o estabelecimento autuado não apresentou documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta corrente bancária.

O feito fiscal está amparado não só na presunção legal prevista no art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, utilizada subsidiariamente com fulcro no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, como também no art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

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.

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Lei Federal nº 9.430/96

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.

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:

(...)

§ 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. (Grifou-se)

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Como os Impugnantes não produziram provas inequívocas contrárias ao feito fiscal, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº. 6.763/75.

Art. 55 - (...)

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.

A multa isolada anteriormente citada adéqua-se perfeitamente ao caso presente, por se tratar de presunção legal, não elidida, de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Irregularidade “2”:

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02, caracterizadas pela existência de recursos creditados em conta corrente bancária, contabilizados como provenientes de empréstimos obtidos de sócios e de terceiros, sem apresentação da documentação comprobatória (sem comprovação da origem dos recursos).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Os valores relativos aos empréstimos em questão estão listados no Anexo II de fls. 1238/1239, cujos dados foram extraídos do Anexo I do Auto de Infração (fls. 22/24).

Os alegados empréstimos supriram artificialmente a conta “Bancos”, sendo considerados recursos não comprovados, por não estarem lastreados em documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar a efetiva ocorrência dos empréstimos.

Na tentativa de elidir o feito fiscal, os Impugnantes alegam, inicialmente, que, em que pese ter apresentado “*todos os contratos de mútuo efetuados no período fiscalizado, bem como comprovado toda a movimentação financeira inclusive com cópias de cheques, extratos, etc., o fisco arbitrariamente desconsiderou todos os contratos sob a alegação de que não estariam registrados em cartório*”.

Salientam que “*todos os lançamentos decorrentes desta movimentação da empresa foram corretamente lançados na contabilidade, conforme relatórios entregues à fiscalização*”.

Destacam que “*o contrato de mútuo devidamente firmado pelo mutuário e subscrito por duas testemunhas consubstancia título executivo extrajudicial, pois traduz a obrigação assumida pelo tomador do empréstimo de solver o importe mutuado nas condições convencionadas, espelhando, pois, crédito líquido, certo e exigível, pois, estofô apto a ensejar a perseguição do importe que retrata pela via executiva (CPC, art. 585, II)*”.

Acrescentam que foram anexados ao processo documentos que comprovam a origem e a efetiva entrada dos recursos na conta “Bancos” (fls. 533/679), referentes

aos empréstimos, e apresenta quadro-resumo com as informações a eles inerentes (fls. 491)¹.

Concluem, dessa forma, que, *“ao contrário do afirmado pelo fisco, fez prova contundente de todos os recursos movimentados na empresa, motivo pelo qual a exação fiscal não pode prosperar”*.

No entanto, ao contrário das alegações dos Impugnantes, os documentos por eles acostados às fls. 533/679 não têm o condão de elidir o feito fiscal, pois não têm força probante quanto à efetiva ocorrência dos empréstimos.

Com efeito, a apresentação de contratos de mútuo, por si só, independentemente de terem sido ou não registrados em cartório, não basta para elidir a presunção de omissão de receitas, porque não prova nem a origem nem a efetiva entrega dos recursos.

Por sua vez, os recibos de depósitos apresentados (fls. 526, 531, 536, 542, 547, 560, 571, 584, dentre outros), não identificam os depositantes, o que equivale a dizer que não comprovam que os depósitos foram feitos pelos mutuantes especificados nos respectivos contratos de mútuo, não comprovando, por consequência, que os recursos foram transferidos do patrimônio do sócio ou de terceiros (mutuantes) para o patrimônio da Autuada.

Os depósitos apresentados apenas indicam que houve entradas de recursos na conta bancária do estabelecimento autuado, o que não é objeto de controvérsia, tanto é que o Fisco utiliza os valores lançados nos extratos como fonte de seu trabalho de auditoria. O cerne da questão é a falta de comprovação da origem dos recursos. Não comprovada a origem, a omissão de receita torna-se caracterizada, respaldando a acusação fiscal de saídas desacobertadas de documentação fiscal, por força de presunção legalmente prevista.

Da mesma forma, as cópias dos cheques acostados aos autos pelos Impugnantes (524,525, 530, 5635, 541, 546, 552, 559, 564, 572, dentre outros), que seriam relativos aos supostos pagamentos dos empréstimos aos respetivos mutuantes, também não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois, como bem salienta o Fisco, *“muito embora tenham sido emitidos nominiais aos mutuantes, na verdade foram endossados no verso, se transformando em cheques ao portador. O que, na prática, significa dizer que não se pode comprovar que realmente foram destinados aos mutuantes dos contratos de mútuo”*.

Outro fato que reforça a acusação fiscal é a existência, no balanço patrimonial da empresa, relativo ao exercício de 2013, de empréstimos de terceiros cuja exigibilidade não foi comprovada pelos Impugnantes (passivo fictício – vide irregularidade nº 03, a seguir).

Não obstante tais fatos, assim como ocorreu no tópico anterior, a Assessoria do CC/MG, por meio do item “1” do interlocutório de fls. 1.051/1.052, concedeu nova oportunidade aos Impugnantes, para que estes apresentassem, no prazo estipulado (total

¹ Quadro-resumo reproduzido no Anexo III – fls. 1239.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de 60 dias), documentos bancários que comprovassem, de forma inequívoca, a origem dos recursos lançados como empréstimos de sócios e de terceiros, *verbis*:

Interlocutório

(fls. 1.051/1.052)

“Considerando-se que o presente lançamento versa sobre omissão de receitas, face à constatação das irregularidades apontadas no Auto de Infração, especialmente a existência de recursos na conta “Bancos” sem origem comprovada.

[...]

Considerando-se que, em relação aos supostos empréstimos obtidos, **não** foram apresentados documentos bancários com a identificação dos respectivos depositantes.

[...]

1. Quanto aos Valores Relacionados a Empréstimos (Anexo I do AI – fls. 22/24):

1.1. Tomando como referência o quadro ilustrativo abaixo, favor identificar as contas correntes bancárias de origem de cada um dos empréstimos listados no Anexo I do AI (fls. 22/24), bem como os respectivos titulares dessas contas.

EMPRÉSTIMO			IDENTIFICAÇÃO DA ORIGEM DO RECURSO					
DATA	VALOR	MUTUANTE	BANCO	AGÊNCIA	C/C Nº	TITULAR DA C/C	DATA	VALOR

1.2. Anexar aos autos extratos das contas correntes dos mutuantes, relativos aos períodos em que ocorreram os empréstimos, do modo a comprovar o efetivo repasse dos empréstimos...” (Grifos Originais)

Os Impugnantes, porém, apesar do prazo diferenciado que lhes foi concedido, não atenderam às solicitações, uma vez que **não** apresentaram a documentação que lhes foi solicitada, com o intuito de demonstrar a origem dos recursos lançados em sua contabilidade com provenientes de empréstimos de sócios e de terceiros.

Não há que se falar em prova “diabólica” ou impossível, como afirmam os Impugnantes, pois a documentação solicitada, com o intuito de identificar e comprovar repasses de recursos pelos sócios ou terceiros à empresa se trata, nada mais, nada menos, de documentos lastreadores dos contratos de mútuo livremente pactuados/firmados, que deveriam estar na posse das partes para disponibilização ao Fisco, de forma a demonstrar a veracidade dos referidos contratos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante da não apresentação de provas em contrário, verifica-se, uma vez mais, que resta caracterizada a omissão de receita, o que respalda a utilização da presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos previstos no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 e no art. 194, § 3º do RICMS/02 e art. 136 do RPTA, todos transcritos anteriormente.

Há várias decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, assim como do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Receita Federal e também do Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJ/MG que corroboram as conclusões relativas às irregularidades nºs “1” e “2” acima analisadas, dentre as quais destacam-se as seguintes:

ACÓRDÃO Nº 19.606/10/3ª (CC/MG)

“... OBSERVA-SE DAS PEÇAS QUE COMPÕEM O PRESENTE TRABALHO FISCAL, QUE O FISCO VERIFICOU NO LIVRO CAIXA DA CONTRIBUINTE, LANÇAMENTOS À DÉBITO SOB O TÍTULO DE “EMPRÉSTIMOS”, REPRESENTANDO INGRESSOS DE RECURSOS FINANCEIROS NA EMPRESA, NO VALOR TOTAL DE R\$ 72.000,00 (SETENTA E DOIS MIL REAIS).

[...]

É IMPRESCINDÍVEL QUE A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS SEJA FEITA CUMULATIVA E INDISSOCIÁVEL COM A EFETIVIDADE DA ENTREGA CORRESPONDENTE, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL, IDÔNEA E COINCIDENTE EM DATAS E VALORES. NO ENTANTO, NÃO SE ENCONTRA ACOSTADA AOS AUTOS A DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS.

CASO CONTRÁRIO, NÃO COMPROVADA A ORIGEM E A EFETIVIDADE DA ENTREGA DO NUMERÁRIO À EMPRESA, PRESUMEM-SE QUE TAIS RECURSOS SE ORIGINARAM EM RECEITAS OMITIDAS E MANTIDAS À MARGEM DA CONTABILIDADE, OS QUAIS, QUANDO NECESSÁRIO RETORNAM AO CAIXA DA EMPRESA POR MEIO DO ARTIFÍCIO CONTÁBIL DE ESCRITURÁ-LOS COMO SUPRIMENTOS DE SÓCIOS, AO MESMO TEMPO EM QUE “LEGÍTIMA” OBRIGAÇÕES DA EMPRESA PARA COM OS SÓCIOS SUPRIDORES .

NÃO SENDO POSSÍVEL FAZER PROVA DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS QUE SUPOSTAMENTE SE TRANSFERIRAM DO PATRIMÔNIO DO SÓCIO PARA O PATRIMÔNIO DA AUTUADA, 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 ATRAVÉS DA SAÍDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, SÓ RESTANDO AO FISCO DESCONSIDERAR OS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS, CONFORME PRESCREVE O ART. 194, INCISO I, § 3º DO RICMS/02, *IN VERBIS:...*” (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 19.540/10/3ª (CC/MG)

“... A IRREGULARIDADE REFERE-SE A SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NOS TERMOS DA PRESUNÇÃO LEGAL PREVISTA NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 194, § 3º DO RICMS/02, FACE À EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA.

[...]

O LIVRO CAIXA DA EMPRESA ENCONTRA-SE ACOSTADO ÀS FLS. 74/102, SENDO QUE OS RECURSOS CUJOS INGRESSOS NÃO FORAM COMPROVADOS ESTÃO LISTADOS NA PLANILHA DE FLS. 65/66, OS QUAIS FORAM LANÇADOS NO CAIXA MEDIANTE UTILIZAÇÃO DOS HISTÓRICOS “EMPRÉSTIMO CONF. COMPROVANTE EMPRÉST. MÚTUO”, “TRANSFERÊNCIA DO CAIXA DA PESSONHA”, “TRANSFERÊNCIA TRANSFERIDO CAIXA PESSONHA”, “VLR. REFERENTE EMPRÉSTIMO” E “VLR. REFERENTE EMPRÉSTIMO N/DATA”, CONFORME DEMONSTRA A PLANILHA DE FLS. 159.

[...]

AS PRESUNÇÕES LEGAIS *JURIS TANTUM* TÊM O CONDÃO DE TRANSFERIR O ÔNUS DA PROVA DO FISCO PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, CABENDO A ESTE COMPROVAR A NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO PRESUMIDA, CONFORME DEMONSTRAM AS EMENTAS ABAIXO:

[...]

PORTANTO, A APRESENTAÇÃO DE CONTRATOS 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. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS.

ASSIM, INDEPENDENTEMENTE DE SEREM FRUTO OU NÃO DE UMA SIMULAÇÃO, OS REFERIDOS CONTRATOS NÃO TÊM O CONDÃO DE ELIDIR O FEITO FISCAL, POIS NÃO COMPROVAM O INGRESSO DO NUMERÁRIO NA CONTA CAIXA DA EMPRESA, SENDO INCAPAZ, PORTANTO, DE AFASTAR A ACUSAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS...” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂM. CÍVEL. (TJ/MG)

REL. DESEMBARGADORA JUREMA BRASIL MARINS MIRANDA, 20/06/2002, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS:

“EXECUÇÃO FISCAL – ICMS – SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO – PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA 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 ART. 194, §3º DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, AI SIM NÃO PRECISA O FISCO PROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº. 6.763/75.

Irregularidade “3”:

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02, face à constatação da existência de passivo fictício, caracterizado pela manutenção no passivo da empresa de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Os registros caracterizados como passivo fictício estão listados no Anexo III do Auto de Infração (fl. 28).

Os Impugnantes alegam que receberam na sede da empresa o “*Termo de Intimação Fiscal nº 002/2017, onde solicitava a entrega de documentos comprobatórios que geraram os saldos existentes nas contas relacionadas, referentes a 09 (nove) contratos de mútuo e ainda um saldo que se encontrava em aberto no Fornecedor COFEPE – Comércio de Ferro e Perfilados*”.

Acrescentam que “*destes contratos solicitados 07 (sete), que totalizam o montante de R\$ 3.186.917,65 ... foram celebrados nos anos de 2011 para trás, ou seja, abarcados pela decadência*”, vale dizer, “*conforme apresentado no Termo de Resposta protocolado no dia 17/04/2017, os contratos solicitados referem-se ao período de 2005 até 2011, ocorrendo, portanto, a decadência, de acordo com dispositivos específicos inseridos no CTN. Logo, frisa-se que se a Fazenda Pública dentro de cinco anos, conforme os artigos 173, I e 150, § 4º do Código Tributário, não constituir o crédito tributário por meio do lançamento, não mais poderá fazê-lo, estando extinto o crédito tributário*”.

Segundo os Impugnantes, “*outro fato de suma importância a se destacar é que o fiscal em seu auto de infração atribuiu a tais contratos prescritos a competência de DEZEMBRO de 2013, o que não merece prosperar, pois, conforme pode ser observado nos contratos que ora anexamos, os mesmos foram celebrados em datas anteriores a 2011, assim sendo, o nobre Auditor apenas glosou o saldo de períodos anteriores apresentados no Balanço Patrimonial de 2013*”, conforme fls. 986, reproduzida às fls. 1231.

Salientam que “*todos os empréstimos efetuados de 2011 para trás, embora abarcados pela decadência, foram devidamente pagos no ano em que foram efetuados. Se porventura constar algum saldo em aberto na contabilidade dos referidos empréstimos, significa dizer que a referida empresa cometeu mero erro formal, caso, porventura, não tenha efetuado a baixa*”.

Destacam que, “*por outro lado, constam dois empréstimos efetuados no ano de 2012 e 2013, que se encontram formalmente válidos, haja vista não terem sofrido prescrição ou decadência*”, conforme fls. 986, reproduzida às 1231.

Com relação a esses empréstimos, os Impugnantes informam que anexaram “*os contratos e também o comprovante financeiro de depósito dos empréstimos efetuados. Cabe salientar ainda que não foram apresentados documentos de baixa porque os referidos empréstimos encontram-se de fato em aberto, vencimento somente em 2017*”.

Quanto ao saldo referente ao fornecedor “COFEPE”, os Impugnantes afirmam que “*solicitada a informação sobre esta conta o contribuinte informou que ao rever os relatórios contábeis foi constatado que possivelmente devido a alguma falha interna da empresa, toda a movimentação contabilizada na presente conta não foi baixada, salientando que todos estes valores foram devidamente quitados quando da sua aquisição. Cabe ressaltar ainda, que conforme pode ser observado no razão da conta fornecedor que ora anexamos, os fatos que geraram os respectivos saldos ocorreram antes do ano de 2011, motivo pelo qual também foram abarcados pela decadência*”.

Por fim, os Impugnantes salientam que o estabelecimento autuado já foi fiscalizado e “*devidamente acertado quaisquer situações referentes ao ano de 2011, o que, por si somente, torna inviável, e porque não dizer, impossível, a lavratura de novo auto sobre o mesmo período*”.

Há que se destacar, inicialmente, que pela própria definição legal, nos termos estabelecidos no art. 194, § 3º do RICMS/02, a existência de Passivo Fictício na contabilidade pode ter duas origens possíveis, quais sejam: (I) a *manutenção no passivo de obrigações já pagas*; (II) *manutenção no passivo de obrigações inexistentes (obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada)*.

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:

(...)

§ 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 mercadorias ou prestação de serviços tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. (Grifou-se)

Assim, se determinada obrigação foi quitada, porém não baixada nos livros contábeis, estará caracterizado o passivo fictício. Da mesma forma, a existência de obrigações inexistentes (ou cuja exigibilidade não seja comprovada) no passivo da empresa também caracteriza o chamado passivo fictício, não importando a data ou o ano em que ocorreu a quitação da obrigação (se for o caso) ou a que se referia a obrigação cuja exigibilidade não foi comprovada.

Por consequência, eventual arguição de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário decorrente da constatação de passivo fictício não deve estar atrelada à data da ocorrência de uma obrigação já paga ou a datas de contratos de empréstimos firmados, e sim em relação ao exercício em que é apurado o passivo fictício (2013, no presente caso), em que as disponibilidades da empresa se encontram infladas artificialmente, exatamente pelo fato de a obrigação (inexistente ou já paga) não ter sido baixada do passivo contábil.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos argumentos da defesa, na mesma ordem utilizada pelos Impugnantes.

a) Empréstimos baseados em contratos de mútuo, celebrados até o exercício de 2011, apresentados às fls. 986 e reproduzidos às fls. 1231.

Primeiramente, há que se destacar que o Fisco em momento algum “*atribuiu a contratos prescritos a competência de dezembro de 2013*”, como alegado pelos Impugnantes.

O passivo fictício foi apurado mediante análise no balanço patrimonial da empresa, relativo ao exercício de 2013 (fls. 227/233), sendo detalhado após o Termo de

Intimação Fiscal 002/2017 (fl. 06) e da respectiva resposta da empresa autuada (fls. 364/366).

Assim, não há que se falar em decadência do crédito tributário relativo aos lançamentos em questão, pois, sendo o passivo fictício inerente ao exercício de 2013 e tendo em vista que os Impugnantes foram regularmente cientificados do Auto de Infração em julho de 2017 (fls. 15 e 441/443), conclui-se, facilmente, que não se operou a decadência arguida, seja pela ótica do disposto no art. 150, § 4º do CTN, seja pelo prisma da norma contida no art. 173, inciso I do mesmo diploma legal.

Por outro lado, a afirmação dos Impugnantes de que *“todos os empréstimos efetuados de 2011 para trás, embora abarcados pela decadência, foram devidamente pagos no ano em que foram efetuados”* somente confirma a infração que lhes foi imputada, pois uma das hipóteses de caracterização do passivo fictício é exatamente a manutenção no passivo de obrigações já pagas.

Além disso, os contratos de mútuo e demais documentos apresentados pelos Impugnantes padecem dos mesmos problemas apontados no tópico referente à irregularidade nº “2”, uma vez que não foi apresentada documentação bancária comprobatória da efetiva ocorrência dos empréstimos ou que os recursos foram efetivamente repassados à empresa pelos respectivos mutuantes.

Com relação à alegação dos Impugnantes de que a empresa já havia sido fiscalizada relativamente a fatos ocorridos no exercício de 2011, o Fisco esclarece que a *“exigência da presente autuação fiscal não se confunde com nenhuma anterior, pois não se verifica duplicidade de exigência, tampouco os valores lançados no balanço patrimonial de 2013 foram objeto de qualquer autuação fiscal em anos anteriores”*, devendo-se acrescentar que os Impugnantes não carregaram aos autos qualquer documento que pudesse caracterizar um eventual risco de duplicidade de exigências relativas ao exercício em questão (2011).

b) Empréstimos cujos vencimentos ocorreriam apenas em 2017 (segundo os Impugnantes), conforme fls. 974, e reproduzido às fls. 1231.

Em relação ao mutuante W. A. Valadares foram apresentados 08 contratos de mútuo (fls. 368/383), totalizando o valor de R\$ 1.166.000,00 (um milhão cento e sessenta e seis mil reais), todos com vencimento em 31/12/12, não constando nenhum termo aditivo de repactuação da dívida, alterando a data de vencimento dos supostos empréstimos.

Portanto, não se coaduna com a realidade dos fatos a alegação dos Impugnantes no sentido de que *“não foram apresentados documentos de baixa porque os referidos empréstimos encontram-se de fato em aberto, vencimento somente em 2017”*, pois inexiste prova nos autos nesse sentido.

Ademais, assim como afirmado anteriormente, o contrato de mútuo e demais documentos apresentados pelos Impugnantes padecem dos mesmos problemas apontados no tópico referente à irregularidade nº “2”, uma vez que não foi apresentada documentação bancária comprobatória da efetiva ocorrência dos empréstimos ou que os recursos foram efetivamente repassados à empresa pelo mutuante acima indicado.

Da mesma forma, quanto ao contrato de mútuo firmado com A. F. Amaral, no valor de R\$ 1.100.000,00 (um milhão e cem mil reais), com vencimento em 31/12/13, também não consta nos autos nenhum termo aditivo de repactuação da dívida, alterando o vencimento da suposta obrigação para o exercício de 2017, como afirmado pelos Impugnantes.

c) Saldo referente ao fornecedor COFEPE:

Conforme já relatado, com relação ao fornecedor COFEPE, os Impugnantes afirmam que *“solicitada a informação sobre esta conta o contribuinte informou que ao rever os relatórios contábeis foi constatado que possivelmente devido a alguma falha interna da empresa, toda a movimentação contabilizada na presente conta não foi baixada, salientando que todos estes valores foram devidamente quitados quando da sua aquisição. Cabe ressaltar ainda, que conforme pode ser observado no razão da conta fornecedor que ora anexamos, os fatos que geraram os respectivos saldos ocorreram antes do ano de 2011, motivo pelo qual também foram abarcados pela decadência”*.

Essa afirmação, no entanto, somente ratifica a correção do feito fiscal, pois uma das hipóteses de caracterização do passivo fictício é exatamente a manutenção no passivo de obrigações já pagas.

Conclui-se, portanto, que a acusação fiscal está devidamente respaldada no art. 194, § 3º do RICMS/02 c/c art. 136 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), anteriormente transcritos.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº. 6.763/75.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, de que estaria sendo duplamente penalizada, contrariando o princípio do “*non bis in idem*”.

Há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, por promover saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da citada lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

Ressalte-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Da Sujeição Passiva:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios administradores da empresa autuada, Srs. Luiz Eustáquio Gonçalves Souza, Helvécio Ferreira Pinto e Magno Barroso Gonçalves, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

Código Tributário Nacional (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.

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios supracitados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Por fim, quanto às questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, dentre outros*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante Metalúrgica Amapá Ltda., sustentou oralmente a Dra. Adriana de Fátima Moreira de Almeida e, pelos Impugnantes Helvécio Ferreira Pinto, Luiz Eustáquio Gonçalves Souza, Magno Barroso Gonçalves, sustentou oralmente o Dr. Bruno de Almeida Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Morais (Revisora) e Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 15 de maio de 2019.

Bernardo Motta Moreira
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CS/T