

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.000/21/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001915898-86  
Impugnação: 40.010151926-44  
Impugnante: Implementos Gualter Ltda  
IE: 002979755.00-44  
Coobrigado: Francisco Gualter dos Santos Júnior  
CPF: 042.532.166-50  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

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

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR.** Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º do RICMS/02 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento). A Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa e/ou 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 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento). Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CONTA CAIXA/BANCOS - MOVIMENTAÇÃO EM 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. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO.** Constatada a manutenção no Passivo, conta “Fornecedores”, de obrigações já pagas, induzindo à 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 art. 194, § 3º do RICMS/02 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento). 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.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Comprovado nos autos que a Autuada promoveu, de modo reiterado, saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

Lançamento procedente. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

---

## **RELATÓRIO**

Acusação fiscal de que a Autuada, no período de 01/12/17 a 31/12/19, promoveu 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. 194, § 3º, do RICMS/02 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento), em face das seguintes constatações:

- de saldo credor na conta Caixa;
- de ingressos de recursos não comprovados nas contas Caixa e/ou Bancos;
- da existência de recursos creditados em conta corrente bancária de titularidade da Autuada, sem escrituração em conta específica da contabilidade e sem a comprovação efetiva da origem desses recursos; e
- da manutenção na conta “Outros Fornecedores”, de obrigações já pagas, ficando evidenciada a ocorrência de passivo fictício.

O ICMS foi apurado com a utilização da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme determinado no art. 12, § 71, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Informa, a Fiscalização, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, seu sócio-administrador Francisco Gualter dos Santos Júnior, nos termos do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c § 2º, inciso II do art. 21 da Lei nº 6.763/75, em decorrência da prática de “venda de mercadoria desacobertada de documentação fiscal”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Tendo em vista a constatação de prática reiterada de saídas desacobertas de documento fiscal, deu-se início da exclusão da Autuada do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Simples Nacional, retroativamente a 01/01/18 com base no art. 29, incisos V e XI c/c art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, conforme Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 27896328/03223720/23022021, que faz parte integrante do Auto de Infração.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação anexa aos autos. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento e em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional.

## **DECISÃO**

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

### **Da Preliminar – Pedido de Perícia**

Sustenta, a Impugnante, que a movimentação financeira objeto da autuação, seja por “Caixa” seja por “Bancos”, sustenta-se por contratos de Sociedades em Conta de Participação - SCP firmados entre as partes, nos termos dos arts. 991 a 996 da Lei nº 10.496/02 (Código Civil), cujas *cópias autenticadas* estão anexas à Impugnação.

Alega, assim, que tal fato *“dá a presunção da autoridade lançadora um novo perfil sustentado no Código Civil e elimina de vez a pretensão fiscal e, por conseguinte, todo o lançamento impugnado”*.

Diante dessa alegação defensiva, requer seja determinada perícia contábil visando ratificar seus “fundamentos”, *tendo como finalidade única a confirmação das operações entre a "Sócia Ostensiva" (seja qual for) e a "Sócia Investidora" (seja qual for), confirmando-se o efetivo ingresso do recurso financeiro na atividade fim da "Sócio Ostensiva" (seja qual for).*

Mencione-se que a questão dos autos atém-se a documentos e provas que a Contribuinte apresentou ou poderia ter apresentado com intuito de ilidir a presunção fiscal de omissão de receita.

Vale dizer que os documentos trazidos pela Defesa para contestar o lançamento foram devidamente analisados pelo Fisco, contudo, não possibilitou o afastamento da acusação fiscal, os quais também serão analisados no mérito do acórdão.

Nesse diapasão, o próprio “quesito” proposto volta-se muito mais para a busca de um juízo de valor sobre os fatos evidenciados e documentos acostados aos autos do que para a produção de uma nova informação técnica específica que pudesse trazer maior clareza a esses fatos.

Considerando que 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, fica patente a desnecessidade da mesma no caso presente.

Nesse norte, conclui-se, portanto, que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

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

Menciona-se, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO.

A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG). (GRIFOU-SE).

Portanto, indefere-se o pedido de prova pericial, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos RPTA (Decreto nº 44.747/08).

**Do Mérito**

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada, no período de 01/12/17 a 31/12/19, promoveu 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 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento), em face das seguintes constatações:

- de saldo credor na conta Caixa;
- de ingressos de recursos não comprovados nas contas Caixa e/ou Bancos;
- da existência de recursos creditados em conta corrente bancária de titularidade da Autuada sem escrituração em conta específica da contabilidade e sem a comprovação efetiva da origem desses recursos; e
- da manutenção na conta “Outros Fornecedores”, de obrigações já pagas, ficando evidenciada a ocorrência de passivo fictício.

Informa, a Fiscalização, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, o sócio-administrador desta, nos termos do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c § 2º, inciso II do art. 21 da Lei nº 6.763/75, em decorrência da prática de “venda de mercadoria desacoberta de documentação fiscal”.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6763/75.

Tendo em vista a constatação de prática reiterada de saídas desacobertas de documento fiscal, deu-se início da exclusão da Autuada do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Simples Nacional, retroativamente a 01/01/18 com base no art. 29, incisos V e XI c/c art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, conforme Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 27896328/03223720/23022021, que faz parte integrante do Auto de Infração.

Instruem os autos, dentre outros, Relatório Fiscal; ANEXO I - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA; ANEXO II - RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA 2019; ANEXO III - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "BANCOS"; ANEXO IV - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA NÃO CONTABILIZADA; ANEXO V - RELAÇÃO ANALÍTICA DA COMPOSIÇÃO DO SALDO DA CONTA "OUTROS FORNECEDORES" NO BALANÇO PATRIMONIAL 31/12/2019; ANEXO VI - RELAÇÃO DE TÍTULOS COMPONENTES DA CONTA "OUTROS FORNECEDORES" NO BALANÇO PATRIMONIAL DE 2019; ANEXO VII - RELAÇÃO DE PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS - PASSIVO FICTÍCIO; ANEXO VIII - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO; LIVROS RAZÃO 2017 a 2019; BALANÇO PATRIMONIAL 2019; EXTRATO BANCÁRIO CONTA CONTABILIZADA; EXTRATO BANCÁRIO CONTA NÃO CONTABILIZADA; RECIBOS DE DUPLICATAS; TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL Nº 27896328/03223720/23022021 (tendo sido retificado quanto ao modo de apresentação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da impugnação quanto à exclusão, a qual deveria ser dirigida ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais em meio eletrônico, dentro do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE).

Contraopondo-se ao lançamento, a Impugnante sustenta, além do pedido de prova pericial já analisado e rechaçado acima, em síntese, que:

- interage com outras empresas que atuam no ramo de comércio e serviços de produtos destinados à agricultura, sendo sempre peças, máquinas e equipamentos de grandes volumes, e o indício de eventuais irregularidades impingiria o desenvolvimento de um roteiro "quantitativo" e não um resumido roteiro financeiro sem maiores depurações de suas "origens e aplicações";

- embora a permissibilidade da apresentação simplesmente do movimento de "Caixa e Bancos", a Impugnante procede o lançamento e registro de toda a sua movimentação contábil, por meio do "Diário", o qual se encontra devidamente registrado na JUCEMG, documento este que não foi requisitado pelo Fisco, que segundo alega, limitou-se a colher *"informações apócrifas e pinçar dados do extrato bancário espontaneamente entregue à autoridade"*;

- requer que seja excluído o sócio-administrador do polo passivo da obrigação tributária, afirmando que não consta dos autos comprovação do referido Coobrigado agindo em favor próprio ou de terceiros, ao contrário, aparecem sim as empresas em intensa negociação, agitação e interatividade, buscando cada uma a situação mais favorável nas relações comerciais criadas pelas SCPs firmadas;

- afirma que a movimentação financeira tão alardeada, seja por "Caixa" seja por "Bancos", sustenta-se por contratos de Sociedades em Conta de Participação firmados entre as partes, nos termos dos arts. 991 a 996 da Lei nº 10.496/02 (Código Civil), cujas cópias autenticadas estão anexas à Impugnação. Alega que tal fato *"dá a presunção da autoridade lançadora um novo perfil sustentado no Código Civil e elimina de vez a pretensão fiscal e, por conseguinte, todo o lançamento impugnado"*.

Registra-se que constam anexas à impugnação diversas minutas referentes a Contratos de Constituição de Sociedade em Conta de Participação, as quais são mencionadas na peça de defesa.

Destaque-se, de início, que a acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal deu-se em conformidade com a presunção legal conforme o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento).

No tocante à alegação da Impugnante no sentido de que a apuração fiscal, diante dos supostos indícios de irregularidades, deveria se fundamentar em um roteiro "quantitativo" e não um resumido roteiro financeiro sem maiores depurações de suas "origens e aplicações" e que foi desconsiderada movimentação contábil escriturada por meio do "Diário", que se encontra devidamente registrado na JUCEMG, a Fiscalização deixou consignado:

(...)

A Impugnante tenta desqualificar o trabalho fiscal alegando que o indício de eventuais irregularidades impingiria o desenvolvimento de um roteiro "quantitativo" e não um resumido roteiro financeiro sem maiores depurações de suas "origens e aplicações".

Ocorre, no entanto, que o caso concreto tratado nos autos se trata da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02 e efetivamente, comprovou a ocorrência das irregularidades em análise, tendo sido adequado e suficiente para apurar a ocorrência do fato gerador do imposto.

O roteiro adotado tem previsão legal literalmente expressa, constituindo apenas uma das formas de que pode o Fisco se valer para apuração das operações e/ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, de acordo com o caput do art. 194, Parte Geral do RICMS/02.

(...)

A Impugnante afirma que procede o lançamento e registro de toda a sua movimentação contábil, por meio do "Diário", devidamente registrado na JUCEMG, documento este que não foi requisitado pelo fisco, que se limitou a colher informações apócrifas e "pinçar" dados do extrato bancário.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, a documentação fiscal contábil da empresa não foi ignorada. Foi através da análise dos livros contábeis e dos extratos bancários que se constataram as irregularidades descritas no relatório do Auto de Infração.

O Fisco não se limitou a colher informações apócrifas e "pinçar" dados do extrato bancário, conforme sugere a Impugnante, mas a partir destes dados, buscaram-se outros elementos para sustentar a autuação.

Existindo escrituração contábil regular e devidamente referendada em documentação probante, o Fisco está vinculado à sua aceitação, e este foi o procedimento adotado, ou seja, a adoção como base de prova, do livro Razão escriturado pela Autuada e diversas cópias de documentos e extratos bancários, anexados aos autos.

Foi através da análise dos documentos contábeis da empresa que se constatou o ingresso de recursos não comprovados nas contas "Caixa" e "Bancos", a omissão de receita constante em conta bancária não

contabilizada, bem como a manutenção na conta “Outros Fornecedores”, de obrigações já pagas, ficando evidenciada a ocorrência de passivo fictício.

(...)

Como se vê, não socorre a Impugnante a alegação de que o indício de eventuais irregularidades impingiria o desenvolvimento de um roteiro "quantitativo" e não um resumido roteiro financeiro sem maiores depurações de suas "origens e aplicações".

Isso porque as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no caso em exame, foram apuradas com base na presunção legal 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 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento), procedimento idôneo e previsto em lei, prescindindo de qualquer outra apuração tendo em vista a constatação da existência de saldo credor, recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, conforme jurisprudência desta Casa.

No tocante ao argumento de que não foi analisado o livro Diário, cabe esclarecer que compõem o presente Auto de Infração o livro Razão da Autuada de cada exercício autuado (anexo Provas), o qual se trata de livro obrigatório pela legislação comercial e tem a finalidade de demonstrar a movimentação analítica das contas escrituradas no diário e constantes do balanço.

Além do livro Razão, foram analisados os extratos bancários que sustentam os lançamentos contábeis realizados, bem como os extratos de conta bancária não contabilizada. Portanto, sem razão à Impugnante quanto aos questionamentos trazidos contrários ao procedimento fiscal.

Como exposto pelo Fisco, a documentação contábil não foi ignorada. Ao contrário, foi por meio da análise dos livros contábeis e dos extratos bancários que foram constatadas as irregularidades, quais sejam: o ingresso de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”, a omissão de receita constante em conta bancária não contabilizada, bem como a manutenção na conta “Outros Fornecedores”, de obrigações já pagas.

Tratando-se os autos de presunção relativa, a discussão volta-se à materialidade dos fatos: se houve ou não êxito da Impugnante na comprovação da origem dos recursos, em ilidir o afastamento do saldo credor da conta Caixa, bem como em afastar o passivo fictício constatado.

Conforme destacado, a tese principal da Defesa é de que a movimentação financeira, seja por "Caixa" seja por "Bancos", sustenta-se por contratos de Sociedades em Conta de Participação firmados entre as partes, nos termos dos arts. 991 a 996 da Lei nº 10.496/02 (Código Civil), *cujas cópias autenticadas* estão anexadas à Impugnação.

Entende a Impugnante que referida alegação e documentos anexados teriam o condão de afastar a pretensão fiscal e, por conseguinte, todo o lançamento impugnado.

Especificamente sobre essa alegação, a Fiscalização deixou consignado que:

(...)

Por fim, a Impugnante afirma que a movimentação financeira, seja por "Caixa" seja por "Bancos", se sustenta por contratos de Sociedades em Conta de Participação firmados entre as partes, nos termos dos artigos 991 a 996 da Lei 10.496/2002 (Código Civil).

Anexa cópias autenticadas de diversas minutas de Contratos de Sociedades em Contas de Participação.

Em análise das cópias das minutas de contratos apresentadas, percebe-se que em sua grande maioria, a Impugnante figura como sócia oculta/investidora e disponibiliza recursos financeiros com o fito de alavancar as atividades operacionais da sócia ostensiva, não tendo sido tais valores objetos da autuação fiscal.

Em apenas 10 (dez) minutas de contrato, a Impugnante figura como sócia ostensiva e teoricamente receberia o aporte de recursos financeiros, entretanto os documentos apresentados não se prestam a comprovar o ingresso de recursos, conforme demonstraremos a seguir.

Conforme já dito, os documentos apresentados pela Impugnante, na realidade não são os Contratos de Sociedades em Contas de Participação e sim apenas minutas.

Percebe-se que em tais minutas, que na realidade são uma espécie de rascunho, não consta a data em foram redigidas, mencionando apenas que, em relação ao ingresso de recursos, estes foram transferidos de um contrato de mútuo firmado entre as partes em uma determinada data, entretanto a Impugnante não apresenta tais contratos.

Ademais, os valores dos recursos mencionados nas minutas de contrato, não coincidem com os valores dos lançamentos contábeis que foram objetos da autuação fiscal.

A própria Impugnante se contradiz, quando argumenta que o ingresso de recursos nas contas Caixa e Bancos se sustenta por contratos de Sociedades em Conta de Participação firmados entre as partes, sendo que quando devidamente intimada se limitou a afirmar que se trata de adiantamento para pagamento das notas fiscais de compra da empresa Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda.

Assim, em que pese o esforço da Impugnante, os documentos anexados em nada alteram o lançamento, primeiro porque em sua grande maioria se referem a saída de recursos da empresa, não tendo sido objetos da autuação fiscal, segundo pelo fato de que os referidos documentos não se prestam a comprovar o ingresso de recursos.

Deveria a Autuada ilidir a acusação fiscal através de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade dos lançamentos contábeis questionados, o que não o fez quando regularmente intimada para tal e, nem mesmo por ocasião da sua Impugnação.

Assim sendo, diante da fragilidade das alegações do Sujeito Passivo, elas se mostram insuficientes para desconstituir a autuação fiscal, tendo em vista que não se fazem acompanhadas de documento comprobatório.

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.

(...) (Grifou-se).

Pois bem, primeiramente importante destacar que a Sociedade em Conta de Participação é uma reunião de pessoas físicas ou jurídicas para a produção de um resultado comum, operando sob a responsabilidade integral de um "sócio ostensivo". É o sócio ostensivo quem pratica todas as operações em nome da sociedade, registrando-as contabilmente como se fossem suas.

O Novo Código Civil (Lei nº 10.406) regula a Sociedade em Conta de Participação nos seus arts. 991 a 996.

A atividade constitutiva do objeto social de tal sociedade é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Todas as obrigações perante terceiros, seja fornecedor, cliente, empregado e outros, são assumidas pelo sócio ostensivo e a ele compete responder por elas.

A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Colocadas as premissas acima, registra-se que não há referência a este tipo de sociedade na legislação do ICMS, uma vez que referida sociedade não é contribuinte do imposto estadual. O contribuinte, neste caso, é o sócio ostensivo, sobre o qual recai, por exemplo, todas as obrigações do contribuinte do ICMS contidas no art. 96, Parte Geral do RICMS/02.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise da documentação colacionada aos autos pela Impugnante.

Compulsando os citados documentos colacionados aos autos pela Impugnante (diversas minutas referentes a Contratos de Constituição de Sociedade em Conta de Participação), como bem destacado pela Fiscalização, observa-se que apenas alguns deles trazem a Autuada figurando como sócia ostensiva, a qual teoricamente receberia o aporte de recursos financeiros, entretanto, os documentos apresentados não se prestam a comprovar o ingresso de recursos, conforme se verá.

Ressalta-se que as citadas minutas dos contratos tendo a Autuada como sócia oculta/investidora, conforme exemplo abaixo, trazem informação referente à saída de recurso da Autuada para a sócia ostensiva, não tendo sido autuados valores referentes às saídas de recursos, e sim ingressos de recursos.

Portanto, tais documentos, ainda que acompanhados com outras comprovações, não justificariam o ingresso de recursos na empresa autuada.

AUTENTICADO

### MINUTA

#### CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO

Pelo Presente instrumento e na melhor forma do direito, de um lado a empresa, **TRIAMA SERVIÇOS AGRICOLAS LTDA**, Sociedade Empresária Limitada sediada à Rua Roberto Queiroz cançado,858, Bairro São José, Bom Despacho-MG, CEP.35600.000, inscrita no CNPJ de n.º 11.648.373/0001-90, doravante denominada simplesmente **SÓCIA OSTENSIVA**, e do outro lado, a empresa denominada, **IMPLEMENTOS GUALTER LTDA**, situada à Rua Santo Pio X,40, Bairro São José, Bom Despacho-MG, CEP. 35.600.000, CNPJ de n.º 27.896.328/0001-94, denominada simplesmente **SÓCIA OCULTA/INVESTIDORA**, **RESOLVEM** constituir, uma **SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO**, regida pelo artigo 991 e seguintes da Lei 10.406/02, e pelas cláusulas e condições que a seguir enunciam:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constituir uma Sociedade em Conta de Participação, cujo objetivo é, a comunhão de interesses, de sorte que a sócia oculta/investidora possa disponibilizar recursos financeiros com o fito de alavancar as atividades operacionais da sócia ostensiva, e para tanto:



**AUTENTICADO**

Neste ato, aporta R\$ 2.900,00 (Dois mil e novecentos reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 01/12/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

Lado outro, as citadas minutas dos contratos tendo a Autuada como sócia ostensiva, conforme exemplo abaixo, apesar de trazerem informação referente a suposto ingresso de recursos na empresa Autuada não ilidem a acusação fiscal, uma vez que sequer foram contabilizados como ingressos de recursos advindos de tal modalidade de investimento, bem como, sob outro enfoque, referidos contratos informam que os valores foram repassados à Autuada (sócia ostensiva) por meio de contratos de mútuos, contudo, sem qualquer outra comprovação de que se tratavam de empréstimos e não foram assim escriturados.

Traz-se à colação exemplo de minuta do referido contrato **tendo a Autuada como sócia ostensiva**:

### CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO

Pelo Presente instrumento e na melhor forma do direito, de um lado a empresa, **IMPLEMENTOS GUALTER LTDA** , Sociedade Empresária Limitada sediada à Rua Santo Pio X,40,Bairro São José, Bom Despacho-MG, CEP.35600.000, inscrita no CNPJ de n.º27.896.328/0001-94, doravante denominada simplesmente **SÓCIA OSTENSIVA**, e do outro lado, a empresa denominada, **TRIAMA BD PEÇAS E SERVIÇOS AUTOMOTIVOS LTDA** , situada à Rua do Rosário,1599, Bairro São José , Bom Despacho-MG, CEP. 35.600.000, CNPJ de n.º 11.078.678/0001-03, denominada simplesmente **SÓCIA OCULTA/INVESTIDORA**, RESOLVEM constituir, uma **SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO**, regida pelo artigo 991 e seguintes da Lei 10.406/02, e pelas cláusulas e condições que a seguir enunciam:

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

## I – DO OBJETO

A **SÓCIA OSTENSIVA**, tem como objetivo social:

- a) Comércio atacadista de Máquinas e Equipamentos Agrícolas Ltda

A **SÓCIA OCULTA/INVESTIDORA**, tem como objetivo social:

- a) Comércio Atacadista de Máquinas e Equipamentos Agrícolas Ltda

Que ambas as sociedades não tem interesse em constituir-se em sociedade formal, em que pese terem interesses recíprocos e para tanto, **RESOLVEM:**

Constituir uma Sociedade em Conta de Participação, cujo objetivo é, a comunhão de interesses, de sorte que a sócia oculta/investidora possa disponibilizar recursos financeiros com o fito de alavancar as atividades operacionais da sócia ostensiva, e para tanto:



**AUTENTICADO**



Neste ato, aporta R\$ 4.800,00 (Quatro mil e oitocentos reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 06, 12, 19 e 20/12/2017, cujo termos neste ato consideram extintos.

## II – DO PRAZO DE DURAÇÃO

O prazo de duração da presente associação será de 60 (sessenta) meses contados da assinatura do presente documento.

## III - DA RENTABILIDADE

A **SÓCIA OSTENSIVA** assegura à sócia oculta/investidora uma remuneração igual àquela obtida em suas atividades operacionais, apurados em balanço anual, e calculado sobre o valor líquido do resultado após as provisões de praxe, inclusive tributárias, quais sejam: PIS, COFINS, IRPJ, CSSLL.

## IV – DA LIBERAÇÃO DOS RENDIMENTOS

A critério das partes, os rendimentos apurados anualmente podem ser pagos da mesma forma, ou manter-se acumulados, para pagamento ao final do contrato.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### V - DAS DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS

A **SÓCIA OCULTA** ou investidora pode a qualquer tempo solicitar informações sobre o andamento dos negócios societários que deverão ser formalmente atendidas nos termos do disposto no artigo 993 parágrafos único do Código Civil.

### VI – DA RESCISÃO CONTRATUAL

Além dos motivos elencados no parágrafo II do artigo 994 da Lei 10.406/02, este contrato poderá ser rescindido em qualquer tempo mediante acordo entre as partes devendo no caso, os haveres da **SÓCIA OCULTA/INVESTIDORA** serem apurados até a data da rescisão

### VII- DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

O presente contrato tem caráter irrevogável e irretroatável, comprometendo as partes e seus sucessores.

AUTENTICADO



A sócia oculta/investidora poderá independentemente da aquiescência da sócia ostensiva, ceder em todo ou em parte o presente investimento a terceiros.

### VIII – DO FORO

Fica eleito o foro de Bom Despacho, para dirimir as questões decorrentes da execução do presente contrato.

Por estarem justos e contratados, assinam o presente, em 02 (duas) vias de igual teor.

  
SÓCIA OSTENSIVA

  
SÓCIA OCULTA/INVESTIDORA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Confira-se a relação dos valores informados nas minutas contratuais tendo a Autuada como sócia ostensiva, os quais podem ser cotejados com os valores autuados ingressos de recursos (Anexos I ao III do AI):

2017/12:

Neste ato, aporta R\$ 4.800,00 (Quatro mil e oitocentos reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 06, 12, 19 e 20/12/2017 , cujo termos neste ato consideram extintos.

2018/01:

Neste ato, aporta R\$ 400,00 (Quatrocentos reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 24/01/2018 , cujo termos neste ato consideram extintos.

2018/06:

Neste ato, aporta R\$ 400,00 (Quatrocentos reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 07/06/2018 , cujo termos neste ato consideram extintos.

2018/08:

Neste ato, aporta R\$ 16.072,43 (Dezesseis mil e setenta e dois reais e quarenta e três centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 17 e 22/08/2018 , cujo termos neste ato consideram extintos.

2018/10:

Neste ato, aporta R\$ 24.505,00 (Vinte e quatro mil e quinhentos e cinco reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 01, 04, 19 e 26/10/2018 , cujo termos neste ato consideram extintos.

2018/11:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste ato, aporta R\$ 10.650,00 (Dez mil e seiscentos e cinquenta reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 20, 21 e 28/11/2018 , cujo termos neste ato consideram extintos.

### 2018/12:

Neste ato, aporta R\$ 2.200,00 (Dois mil e duzentos reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 26/12/2018, cujo termos neste ato consideram extintos.

### 2019/06:

Neste ato, aporta R\$ 159.214,20 (Cento e cinquenta e nove mil e duzentos e quatorze reais e vinte centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 04, 06, 12, 17, 25 e 27/06/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

### 2019/07:

Neste ato, aporta R\$ 98.829,00 (Noventa e oito mil e oitocentos e vinte e nove reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 05, 10, 12, 23 e 25/07/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

### 2019/08:

Neste ato, aporta R\$ 122.597,75 (Cento e vinte e dois mil e quinhentos e noventa e sete reais e setenta e cinco centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 07, 08, 12, 14 e 15/08/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

### 2019/09:

Neste ato, aporta R\$ 101.680,06 (Cento e um mil e seiscentos e oitenta reais e seis centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 04, 06, 12, 13, 18, 23, 24 e 25/09/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

### 2019/10:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste ato, aporta R\$ 96.928,70 (Noventa e seis mil e novecentos e vinte e oito reais e setenta centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 01, 04, 07, 15, 22 e 25/10/2019, cujo termos neste ato consideram extintos.

2019/11:

Neste ato, aporta R\$ 109.746,95 (Cento e nove mil e setecentos e quarenta e seis reais e noventa e cinco centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 04, 05, 06, 14, 20, 21, 22 e 25/11/2019, cujo termos neste ato consideram extintos.

2019/12:

Neste ato, aporta R\$ 164.004,19 (Cento e sessenta e quatro mil e quatro reais e dezenove centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 06, 09, 12, 18 e 20/12/2019, cujo termos neste ato consideram extintos.

Pois bem, da análise da documentação anexada aos autos pela Impugnante não restou demonstrado que os valores objeto da autuação refiram-se à transferência de recursos da empresa supostamente investidora, a título de investimento na empresa autuada, muito embora os valores acima destacados, em grande parte, aproximem-se dos valores, objeto da autuação, lançados na escrita contábil da Autuada:

Exemplo 1: Contrato 2019/12: quanto ao suposto aporte de recursos constante do contrato retro no valor de R\$ 164.004,19, observa-se que ele encontra correspondência aproximada no livro Razão apenas em relação ao somatório do valor lançado:

ANEXO III - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "BANCOS"				
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021				
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044				
DATA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO
06/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	995,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
09/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	72.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	59.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	8.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	23.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
TOTAL GERAL			162.995,00	

Destaca-se excertos do livro Razão quanto aos lançamentos retro, a título de exemplo:

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Emp Data	Lanco	Lote FI	Valor debito	Valor credito	Saldo	D/C	Cta contrapartida	Histórico
<b>Conta: 37393 BANCO DO BRASIL AG 0588-6 C/C 41108-6 IMPL.GUALTER Sintetica 1.01.01.02 BANCOS</b>								
10	22/11/2019	7.799.885	100 1	-100,00	2.088,51	C	582 despesas bancar	tarifa modulo, despesas bancarias gerais
10	22/11/2019	7.799.886	100 1	-20,00	2.108,51	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	22/11/2019	7.799.887	100 1	-60,00	2.168,51	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	22/11/2019	7.799.888	100 1	-261,00	2.429,51	C	582 despesas bancar	tarifa pcte serviço, despesas bancarias gerais
10	25/11/2019	7.802.986	100 1	1.700,00	729,51	C	29691 adiantamento	vr.adiantamento n/ data, adiantamento triana bd peças e serviços automotivos ltda
10	29/11/2019	7.801.618	100 1	-142,03	871,54	C	425 fgts a recolher	bb titulos: fgtsolavo10/2019, fgts a recolher
10	29/11/2019	7.801.619	100 1	-106,56	978,10	C	425 fgts a recolher	bb titulos: fgtsolavo09/2019, fgts a recolher
10	29/11/2019	7.801.620	100 1	-107,04	1.085,14	C	425 fgts a recolher	bb titulos: fgtsolavo09/2019, fgts a recolher
10	29/11/2019	7.801.783	100 1	-200,21	1.285,35	C	583 juros passivos	cobranca juros, juros passivos
10	05/12/2019	7.803.556	100 1	-1.722,87	3.008,22	C	40807 olavo henrique	bb titulos: rescisao olavo, olavo henrique silva vieira
10	05/12/2019	7.803.559	100 1	-25,27	3.033,49	C	572 iof	iof, iof
10	05/12/2019	7.803.560	100 1	-500,00	3.533,49	C	29691 adiantamento	vr.adiantamento fornecedor n/ data, adiantamento triana bd peças e serviços automotivos ltda
10	06/12/2019	7.839.362	5 1	-2.628,02	6.161,51	C	37371 caixa - implem	ch 850063-gilson, caixa - implementos gualter
10	06/12/2019	7.839.371	5 1	-866,87	6.818,38	C	37371 caixa - implem	ch 850063-gilson, caixa - implementos gualter
10	06/12/2019	7.803.549	100 1	995,00	5.823,18	C	29691 adiantamento	vr.adiantamento n/ data, adiantamento triana bd peças e serviços automotivos ltda



IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - EPP  
Filial TODAS  
Extrato de contas da filial 0 TODAS

10 C.N.P.J: 27.896.328/0001-94 Data: 26/06/20 Hora: 16:02:19 Folha: 31

Conta: 0 Período de: 01/01/2019 a 31/12/2019

Imprimir apenas saído: Não

Identificador:

Sintética inicial: 1. . . . .

Sintética final: 3.06.01. . . .

Emp Data	Lanco	Lote FI	Valor debito	Valor credito	Saldo	D/C	Cta contrapartida	Histórico
<b>Conta: 37393 BANCO DO BRASIL AG 0588-6 C/C 41108-6 IMPL.GUALTER Sintetica 1.01.01.02 BANCOS</b>								
10	09/12/2019	7.819.136	100 1	-1.000,00	6.818,38	C	38515 ricardo gomes	bb titulos: ricardo 11/2019, ediney jose da silva
10	09/12/2019	7.839.348	100 1	-925,57	61.300,04	C	38515 ricardo gomes	bb titulos: ricardo 11/2019, ricardo gomes da silva
10	09/12/2019	7.839.348	100 1	72.000,00	10.699,96	D	29691 adiantamento	vr.adiantamento n/ data, adiantamento triana bd peças e serviços automotivos ltda
10	09/12/2019	7.839.379	100 1	-1.104,00	9.595,96	D	28083 adiantamento	vr.adiantamento fornecedor n/ data, adiantamento triana transportes
10	10/12/2019	7.819.356	100 1	-1.000,00	8.595,96	D	28083 adiantamento	vr.adiantamento fornecedor n/ data, adiantamento triana transportes



IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - EPP  
Filial TODAS  
Extrato de contas da filial 0 TODAS

10 C.N.P.J: 27.896.328/0001-94 Data: 26/06/20 Hora: 16:02:19 Folha: 33

Conta: 0 Período de: 01/01/2019 a 31/12/2019

Imprimir apenas saído: Não

Identificador:

Sintética inicial: 1. . . . .

Sintética final: 3.06.01. . . .

Emp Data	Lanco	Lote FI	Valor debito	Valor credito	Saldo	D/C	Cta contrapartida	Histórico
<b>Conta: 37393 BANCO DO BRASIL AG 0588-6 C/C 41108-6 IMPL.GUALTER Sintetica 1.01.01.02 BANCOS</b>								
10	20/12/2019	7.823.509	100 1	59.000,00	24.801,45	C	29691 adiantamento	vr.adiantamento n/ data, adiantamento triana bd peças e serviços automotivos ltda
10	20/12/2019	7.823.510	100 1	8.000,00	16.801,45	C	29691 adiantamento	vr.adiantamento n/ data, adiantamento triana bd peças e serviços automotivos ltda
10	20/12/2019	7.823.511	100 1	-100,00	16.901,45	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.519	100 1	-20,00	16.921,45	C	582 despesas bancar	tarifa modulo, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.520	100 1	-60,00	16.981,45	C	582 despesas bancar	tarifa modulo, despesas bancarias gerais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

10	20/12/2019	7.823.559	100	1	-10,45	17.326,30	C	582 despesas bancar	tarifa ted/doc, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.560	100	1	-10,45	17.336,75	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.561	100	1	-10,45	17.347,20	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.562	100	1	-10,45	17.357,65	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.563	100	1	-10,45	17.368,10	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.564	100	1	-10,45	17.378,55	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.565	100	1	-10,45	17.389,00	C	582 despesas bancar	tarifa, despesas bancarias gerais
10	20/12/2019	7.823.931	100	1		23.000,00	D	29691 adiantamento	vr.adiantamento n/ data, adiantamento triana bd pecas e servicos automotivos ltda
10	20/12/2019	7.823.937	100	1		5.611,00	D	29691 adiantamento	vr.adiantamento n/ data, adiantamento triana bd pecas e servicos automotivos ltda

Destaca-se excertos do extrato bancário quanto aos lançamentos retro, a título de exemplo:

05/12/2019	0000	13105	393	TED Transf.Eletr.Disponiv	120,501	1.722,87 D	3.533,49 D
06/12/2019	0588	99015	870	Transfer?ncia recebida	550.588.000.028.108	995,00 C	
06/12/2019	0000	13105	393	TED Transf.Eletr.Disponiv	120,601	1.671,40 D	4.209,89 D
09/12/2019	0588	99015	870	Transfer?ncia recebida	550.588.000.028.108	72.000,00 C	
09/12/2019	0588	99015	870	Transfer?ncia recebida	550.588.000.041.110	2.275,33 D	
10/12/2019	0000	13113	310	Tar DOC/TED Eletr?nico	813.441.200.373.742	10,45 D	
10/12/2019	0000	13113	310	Tar DOC/TED Eletr?nico	813.441.200.373.743	10,45 D	1.012,74 D
11/12/2019	1981	13079	102	Cheque Compensado	850,062	350,00 D	1.362,74 D
17/12/2019	0588	99015	870	Cheque	850,063	2.628,02 D	3.990,76 D
20/12/2019	0588	99015	870	Transfer?ncia recebida	550.588.000.028.108	59.000,00 C	
20/12/2019	0588	99015	870	Transfer?ncia recebida	550.588.000.028.108	8.000,00 C	
20/12/2019	0588	99015	870	Transfer?ncia recebida	550.588.000.041.110	23.000,00 C	
20/12/2019	0000	14178	303	TED Transf.Eletr.Disponiv	800,033	2.947,21 C	

### Exemplo 2: Contrato 2017/12

retro:

Neste ato, aporta R\$ 4.800,00 (Quatro mil e oitocentos reais), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 06, 12, 19 e 20/12/2017 , cujo termos neste ato consideram extintos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO III - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "BANCOS"				
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021				
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044				
DATA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO
06/12/2017	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	300,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
12/12/2017	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	4.100,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
19/12/2017	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	300,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/12/2017	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	100,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
<b>SUBTOTAL</b>			<b>4.800,00</b>	

### Exemplo 3: Contrato 2019/08 retro:

Neste ato, aporta R\$ 122.597,75 (Cento e vinte e dois mil e quinhentos e noventa e sete reais e setenta e cinco centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 07, 08, 12, 14 e 15/08/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

ANEXO III - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "BANCOS"				
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021				
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044				
DATA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO
07/08/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	29.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
08/08/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	19.700,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
08/08/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	17.473,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
14/08/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	50.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
<b>SUBTOTAL</b>			<b>116.173,00</b>	

### Exemplo 4: Contrato 2019/09 retro:

Neste ato, aporta R\$ 101.680,06 (Cento e um mil e seiscentos e oitenta reais e seis centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 04, 06, 12, 13, 18, 23, 24 e 25/09/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

ANEXO III - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "BANCOS"				
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021				
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044				
DATA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO
04/09/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	65.460,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
04/09/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	13.069,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
18/09/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	5.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
23/09/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	1.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
24/09/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	5.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
25/09/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	5.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
25/09/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	700,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
<b>SUBTOTAL</b>			<b>95.229,00</b>	

### Exemplo 5: Contrato 2019/06 retro:

Neste ato, aporta R\$ 159.214,20 (Cento e cinquenta e nove mil e duzentos e quatorze reais e vinte centavos), recursos estes transferidos de um Contrato de Mútuo firmado entre as partes em 04, 06, 12, 17, 25 e 27/06/2019 , cujo termos neste ato consideram extintos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO III - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "BANCOS"				
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021				
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044				
DATA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO
04/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	5.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
06/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	280,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
06/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	82.850,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
12/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	50.513,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
25/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	5.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
25/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	3.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
27/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	5.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
27/06/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	7.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
SUBTOTAL			158.643,00	

Ademais, os valores objeto da autuação constam na escrita contábil da Autuada, na sua maioria, com o histórico de “Vr. adiantamento n/data Triama BD Peças Automotivas Ltda”, não havendo menção de se tratar de valores recebidos de empresas investidoras como alegado pela Defesa (vide Anexos do AI de I a IV).

Ainda, conforme destacou a Fiscalização, em resposta à intimação fiscal para justificar a origem dos referidos recursos, a Autuada limitou-se a afirmar que se tratavam de adiantamento para pagamento das notas fiscais de compra da empresa Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda.

Registra-se que a Instrução Normativa SRF nº 179, de 30 de dezembro de 1987, que dispõe sobre as normas de tributação das sociedades em conta de participação, dentre outras regulações, impõe que se forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à SCP.

Também consta na IN que os valores entregues pelos sócios, pessoas jurídicas, somados aos valores entregues pelos sócios, pessoas físicas, constituirão o capital da SCP, que será registrado em conta que represente o patrimônio Líquido desta. Confira-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 179, DE 30 DE DEZEMBRO DE 1987

(Publicado(a) no DOU de 31/12/1987, seção 1, página 0)

Dispõe sobre as normas de tributação das sociedades em conta de participação.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no artigo 7º do Decreto-lei Nº 2.303, de 21 de novembro de 1986 e no artigo 3º do Decreto-lei Nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, RESOLVE:

1. Os resultados das sociedades em conta de participação - SCP, deverão ser apurados, em cada período-base, com observância das disposições do artigo 16 da Lei Nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e demais normas fiscais aplicáveis às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, inclusive quanto à correção monetária das demonstrações financeiras.

2. Compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido pela sociedade em conta de participação.

3. A escrituração das operações da SCP poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios da referida sociedade.

3.1. Quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à SCP.

3.2. Os resultados e o lucro real correspondentes à SCP deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

3.3. Nos documentos relacionados com a atividade da SCP, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

4. Não será exigida a inscrição da SCP no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda - CGC/MF. (Vide Instrução Normativa RFB nº 1470, de 30 de maio de 2014)

5. O lucro real da SCP será informado e tributado na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo.

5.1. Não será incluído na declaração de rendimentos o prejuízo fiscal apurado pela SCP, o qual poderá ser compensado com os lucros da mesma nos 4 (quatro) períodos-base subseqüentes.

5.2. Não será permitida a compensação de prejuízos e lucros entre duas ou mais SCP, nem entre estas e o sócio ostensivo.

5.3. O imposto e a contribuição para o Programa de Integração Social - PIS serão pagos juntamente com o imposto e a contribuição para o PIS devidos pelo sócio ostensivo, através do mesmo DARF.

5.4. Os demais tributos federais e a contribuição para o FINSOCIAL correspondentes à SCP serão, também, pagos em nome do sócio ostensivo.

5.5. A opção para aplicação do imposto em investimentos regionais e setoriais incentivados, correspondente à SCP, será efetuada pelo sócio ostensivo, em sua própria declaração de rendimentos.

5.5.1. Os certificados de investimento (CI) correspondentes à SCP serão emitidos em nome do sócio ostensivo.

6. Os valores entregues ou aplicados na SCP, pelos sócios pessoas jurídicas, deverão ser por eles classificados em conta do ativo permanente, de conformidade com o disposto no artigo 179,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

item III, da Lei N° 6.404, de 15 de dezembro de 1976, estando sujeitos aos critérios de avaliação previstos na referida Lei N° 6.404/76 e no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto N° 85.450, de 04 de dezembro de 1980 (RIR /80).

6.1. Os valores entregues pelos sócios, pessoas jurídicas, somados aos valores entregues pelos sócios, pessoas físicas, constituirão o capital da SCP, que será registrado em conta que represente o patrimônio Líquido desta.

7. Os lucros recebidos de investimento em SCP, avaliado pelo custo de aquisição, ou a contrapartida do ajuste do investimento ao valor de patrimônio líquido da SCP, no caso de investimento avaliado por esse método, não serão computados na determinação do lucro real dos sócios, pessoas jurídicas, das referidas sociedades.

8. Os rendimentos pagos pela SCP, bem como os lucros por elas distribuídos serão tributados na fonte, nos termos da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

8.1. O imposto incidente na fonte, na forma deste item, terá, nos beneficiários dos rendimentos, o mesmo tratamento dado ao imposto retido na fonte pelas demais pessoas jurídicas.

9. O ganho ou perda de capital na alienação de participação em SCP será apurado segundo os mesmos critérios aplicáveis à alienação de participação societária em outras pessoas jurídicas.

10. Fica revogada a Instrução Normativa SRF N° 49, de 15 de abril de 1987 (D.O.U. de 21 de abril de 1987).

SÉRGIO SANTIAGO DA ROSA  
Substituto

Verifica-se que o patrimônio da SCP será formado por meio do aporte de capital dos sócios participantes e do sócio ostensivo. Esse aporte dos Sócios Participantes será contabilizado no Ativo do Sócio Ostensivo e terá como contrapartida uma conta do tipo “Capital Social – SCP”, o que não se verifica no Balanço Patrimonial anexado aos autos para (exercício de 2019) – Anexo Provas, cujo excerto se destaca:

2.02	PATRIMONIO LIQUIDO	-31.799,39
2.02.01	CAPITAL	-31.799,39
2.02.01.07	PREJUIZOS ACUMULADOS	-31.799,39
461	PREJUIZOS ACUMULADOS	-31.799,39

Já o aporte do Sócio Ostensivo, será no Ativo Não Circulante, subgrupo Investimentos, numa conta chamada Investimentos – SCP ou semelhante e terá como contrapartida uma conta do tipo “Capital Social – SCP”.

Os resultados das Sociedades em Conta de Participação deverão ser apurados pelo Sócio Ostensivo, em cada período de apuração. Ainda que a escrituração da SCP seja no livro do Sócio Ostensivo, os valores relativos às operações da SCP devem ser destacados dos valores das operações do Sócio Ostensivo.

Como se verifica das informações lançadas nos livros Razão objeto do presente lançamento (histórico de “Vr. adiantamento n/data Triama BD Peças Automotivas Ltda”), da informação apresentada pela Autuada quando da intimação fiscal (afirmação de que os valores questionados eram “adiantamento para pagamento das notas fiscais de compra da empresa Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda”), bem como pela falta de contabilização, pela Autuada, desses supostos aportes de recursos pela dita sócia investidora nos termos das normas contábeis pertinentes, não há como acatar a tese da Defesa.

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

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

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 da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, qual seja a existência de recursos não comprovados na conta Caixa (caso em exame).

Contudo, como se verifica as alegações da Defesa e a documentação colacionada aos autos não têm o condão de elidir a acusação fiscal.

Conforme registrado pela Fiscalização, 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, como no caso em exame, 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.

Passa-se à análise de cada item da acusação fiscal, seguindo o detalhamento elaborado pela Fiscalização no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração.

### MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/SALDO CREDOR – RECURSOS NÃO COMPROVADOS (item 5.1)

Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora, proveniente da glosa de recursos sem comprovação de origem, caracterizados como omissão de receitas, 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 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento):

#### 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.

(...)

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

(...)

#### RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertas de documento fiscal. (...)

A partir de 21/12/19

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;

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. (Grifou-se).

Detalha a Fiscalização que durante os trabalhos de análise da escrita contábil do Contribuinte, constatou diversos lançamentos contábeis efetuados a débito da conta "Caixa", oriundos de valores tendo como contrapartida a conta "Adiantamento – Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda".

Explica a Fiscalização que intimou a Autuada a prestar esclarecimentos sobre os valores lançados a débito da conta "Caixa" e comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados, bem como correlacionar os valores lançados a débito da conta, com os respectivos documentos fiscais emitidos (vide Termo de Intimação nº 04/2020 DE 09/11/2020).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Menciona o Fisco que, em atendimento à referida intimação, a Autuada “não apresentou nenhum documento comprobatório, limitando-se a afirmar que se trata de adiantamento para pagamento das notas fiscais de compra da empresa Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda”.

Conclui a Fiscalização que, devido à falta de comprovação da origem dos valores lançados a débito da conta “Caixa”, bem como a não apresentação de nenhum documento comprobatório dos ingressos de recursos, considerou os respectivos valores como não comprovados, fato que autoriza a presunção de ocorrência de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, nos termos da legislação citada.

Assim sendo, exige-se da Autuada ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Traz-se à colação excerto do Anexo I ao Auto de Infração que contém o histórico referente ao lançamento conforme livro Razão, bem como o Anexo II contendo a recomposição da conta Caixa 2019:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA MG  
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA FAZENDA  
DELEGACIA FISCAL DE DIVINÓPOLIS

ANEXO I - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA				
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021				
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044				
DATA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO
06/09/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	152,50	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
12/09/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	5.277,45	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
13/09/2019	CAIXA	29692 - Adiantamento	191,71	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
13/09/2019	CAIXA	29692 - Adiantamento	735,40	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
<b>SUBTOTAL</b>			<b>6.451,06</b>	
01/10/2019	CAIXA	33182 - Vitoria da Conq	70,00	Vr. Adiantamento fornecedor n/data Vitória da Conquista
07/10/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	433,10	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
15/10/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	537,60	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
<b>SUBTOTAL</b>			<b>1.040,70</b>	
04/11/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	210,45	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
05/11/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	396,50	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/11/2019	CAIXA	33182 - Vitoria da Conq	40,00	Vr. Adiantamento fornecedor n/data Vitória da Conquista
<b>SUBTOTAL</b>			<b>646,95</b>	
12/12/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	359,90	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
18/12/2019	CAIXA	29691 - Adiantamento	649,29	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
<b>SUBTOTAL</b>			<b>1.009,19</b>	
<b>TOTAL GERAL</b>			<b>302.074,89</b>	

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MG  
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA FAZENDA  
DELEGACIA FISCAL DE DIVINÓPOLIS

ANEXO II - RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA 2019												
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA): 01.001915898-86 de 23/02/2021												
CONTRIBUINTE: Implementos Gualter Ltda												
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 002.979755.0044												
CONTA "CAIXA" - LIVRO RAZÃO 2019					EXCLUSÕES CONTA CAIXA			RECOMPOSIÇÃO CONTA CAIXA - 2019				
SALDO DO PERÍODO ANTERIOR: R\$ 10.143,28 C								SALDO DO PERÍODO ANTERIOR: R\$ 10.143,28 (2)				
MÊS	DÉBITOS	CRÉDITOS	SALDO	D/C	MÊS	DÉBITO (1)	CRÉDITO	MÊS	DÉBITOS	CRÉDITOS	SALDO	D/C
JANEIRO	0,00	0,00	10.143,28	C	JANEIRO	0,00		JANEIRO	0,00	0,00	10.143,28	C
FEVEREIRO	96.045,93	96.045,93	10.143,28	C	FEVEREIRO	91.963,11		FEVEREIRO	4.082,82	96.045,93	91.963,11	C
MARÇO	96.472,93	96.472,94	10.143,29	C	MARÇO	96.472,93		MARÇO	0,00	96.472,94	96.472,94	C
ABRIL	88.100,38	88.100,38	10.143,29	C	ABRIL	80.000,00		ABRIL	8.100,38	88.100,38	80.000,00	C
MAIO	32.402,05	32.437,44	10.178,68	C	MAIO	17.495,00		MAIO	14.907,05	32.437,44	17.530,39	C
JUNHO	29.079,27	29.093,89	10.193,30	C	JUNHO	571,20		JUNHO	28.508,07	29.093,89	585,82	C
JULHO	13.496,57	13.533,93	10.230,66	C	JULHO	0,00		JULHO	13.496,57	13.533,93	37,36	C
AGOSTO	64.831,70	64.975,09	10.374,05	C	AGOSTO	6.424,75		AGOSTO	58.406,95	64.975,09	6.568,14	C
SETEMBRO	19.042,22	19.156,56	10.488,39	C	SETEMBRO	6.451,06		SETEMBRO	12.591,16	19.156,56	6.565,40	C
OUTUBRO	4.858,26	4.858,26	10.488,39	C	OUTUBRO	1.040,70		OUTUBRO	3.817,56	4.858,26	1.040,70	C
NOVEMBRO	5.723,50	7.372,00	12.136,89	C	NOVEMBRO	646,95		NOVEMBRO	5.076,55	7.372,00	2.295,45	C
DEZEMBRO	4.643,88	5.142,88	12.635,89	C	DEZEMBRO	1.009,19		DEZEMBRO	3.634,69	5.142,88	1.508,19	C
<b>TOTAL</b>	<b>454.696,69</b>	<b>457.189,30</b>			<b>TOTAL</b>	<b>302.074,89</b>	<b>0,00</b>	<b>TOTAL</b>	<b>152.621,80</b>	<b>457.189,30</b>	<b>314.710,78</b>	

1 - EXCLUSÃO DO DÉBITO: VALORES REFERENTES A INGRESSOS DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "CAIXA" RELACIONADOS NO ANEXO I.  
2 - CONSIDEROU-SE COMO SALDO INICIAL O SALDO CREDOR CONSTANTE NA ESCRITA CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE  
3 - SALDO CREDOR APURADO DURANTE O EXERCÍCIO: R\$ 314.710,78

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que durante todo o exercício de 2019 a conta “Caixa” da Autuada (conta tipicamente devedora) já apresentava saldo credor. Após as exclusões dos recursos não comprovados na conta Caixa, listados no Anexo I, apurou-se saldo credor no montante de R\$ 314.710,78.

O saldo credor de caixa (caixa negativo) é indício lógico de falta de escrituração de receitas.

O Decreto Federal nº 9.580/18 (*que regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, no período autuado neste item do Auto de Infração*), define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

Decreto nº 9.580/18

Subseção II

Da omissão de receita

Saldo credor de caixa, falta de escrituração de pagamento, manutenção no passivo de obrigações pagas e falta de comprovação do passivo

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.

(...)

Entretanto, a Autuada, em atendimento à intimação fiscal, “não apresentou nenhum documento comprobatório, limitando-se a afirmar que se trata de adiantamento para pagamento das notas fiscais de compra da empresa Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda”.

Agora, na impugnação ao lançamento, a Impugnante colacionou aos autos as citadas *minutas de contratos de Sociedades em Conta de Participação* às quais também não têm o condão de ilidir a acusação fiscal, conforme já mencionado.

Poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea.

Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, *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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que o ICMS exigido, em todos os itens da autuação, encontra-se corretamente apurado com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento), para apuração do ICMS exigido, conforme determinado no art. 12, § 71, da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

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

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

Observa-se que, especificamente para a situação em questão, a legislação tributária vigente (art. 12, § 71, da Lei nº 6.763/75) determina que seja utilizada a alíquota de 18% (dezoito por cento), para fins de apuração do imposto devido, salvo se o contribuinte comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, o que não ocorreu nos presentes autos.

### MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CONTA BANCOS (item 5.2):

Constatou-se, mediante conferência dos lançamentos contábeis da Conta Bancos e os respectivos extratos bancários, 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 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento).

Explica a Fiscalização que, durante os trabalhos de análise dos registros dos lançamentos contábeis na conta “Banco do Brasil AG 0588-6 CC 41108-6”, constatou diversos lançamentos contábeis efetuados a débito da referida conta tendo como contrapartida a conta “Adiantamento – Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda”.

Destaca a Fiscalização que a Autuada, devidamente intimada, não apresentou nenhum documento comprobatório desses ingressos de recursos, limitando-se a afirmar que se trata de adiantamento para pagamento das notas fiscais de compra da empresa Triama B D Peças e Serviços Automotivos Ltda.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, concluiu a Fiscalização pela “falta de comprovação da origem dos valores lançados a débito da conta Bancos”, considerou-se o ingresso de recursos não comprovados, autorizando a presunção de ocorrência de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal”, nos termos do disposto na legislação citada.

Consta do Anexo III - Relação de recursos não comprovados na conta "BANCOS", cujo excerto se destaca:

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA MG  
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA FAZENDA  
DELEGACIA FISCAL DE DIVINÓPOLIS

ANEXO III - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "BANCOS"				
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021				
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044				
DATA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO
22/11/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	3.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
25/11/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	1.700,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
SUBTOTAL			109.100,00	
06/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	995,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
09/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	72.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	59.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	8.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
20/12/2019	BANCO DO BRASIL	29691 - Adiantamento	23.000,00	Vr. Adiantamento n/data Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda
TOTAL GERAL			162.995,00	
TOTAL GERAL			1.233.054,83	

Conforme relato, a Autuada, em atendimento à intimação fiscal, “não apresentou nenhum documento comprobatório, limitando-se a afirmar que se trata de adiantamento para pagamento das notas fiscais de compra da empresa Triama BD Peças e Serviços Automotivos Ltda”.

Agora, na impugnação ao lançamento, a Impugnante colacionou aos autos as citadas *minutas de contratos de Sociedades em Conta de Participação* às quais também não têm o condão de ilidir a acusação fiscal, conforme já mencionado.

Poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea.

Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, já citado.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE RECEITA – CONTA BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA (item 5.3):

Explica a Fiscalização que, mediante análise dos extratos bancários relativos à movimentação financeira do estabelecimento autuado, constatou o ingresso de recursos em conta corrente bancária não escriturada nos livros contábeis, sem origem comprovada e sem lastro em documentos fiscais, caracterizando a saída de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal correspondente, conforme estabelece o art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Salienta a Fiscalização que de posse dos extratos bancários fornecidos pela instituição bancária, elaborou uma planilha relacionando a movimentação bancária não contabilizada e intimou a Autuada a apresentar, mediante documentação hábil e idônea, a comprovação da origem dos recursos creditados na conta bancária não contabilizada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca a Fiscalização que a Autuada não apresentou nenhuma comprovação da origem dos recursos, fato que autoriza a aplicação da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento), considerando os valores creditados na conta não contabilizada como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Consta do Anexo IV a “Relação de recursos não comprovados na conta não contabilizada e extrato bancário conta não contabilizada”:

ANEXO IV - RELAÇÃO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA NÃO CONTABILIZADA			
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021			
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044			
DATA CONTÁBIL	HISTÓRICO	DOCUMENTO	VALOR - R\$
21/08/2019	Depósito em Dinheiro	5881932400774	15.815,30
21/08/2019	Depósito Cheque BB liquidado	5881932400776	10.900,00
22/08/2019	Desbloqueio de Depósito	5881932400774	36.559,27
26/08/2019	Desbloqueio de Depósito	5881574600088	600,00
<b>SUBTOTAL</b>			<b>63.874,57</b>
25/09/2019	Depósito On Line TAA	868273213154325	4.000,00
<b>SUBTOTAL</b>			<b>4.000,00</b>
01/10/2019	Desbloqueio de Depósito	1365624939	1.985,00
04/10/2019	Transferência Recebida	550588000041108	4.350,08
08/10/2019	Depósito On Line TAA	868273214151828	4.000,00
<b>SUBTOTAL</b>			<b>10.335,08</b>
19/11/2019	Depósito On Line TAA	868273216155908	4.000,00
<b>SUBTOTAL</b>			<b>4.000,00</b>
16/12/2019	Depósito On Line TAA	235473705163220	525,00
16/12/2019	Transferência recebida	520588000040054	525,00
17/12/2019	Depósito On Line TAA	16273442183054	262,00
18/12/2019	Desbloqueio de Depósito	1098342692	500,00
20/12/2019	Depósito On Line TAA	2354614303	4.000,00
27/12/2019	Desbloqueio de Depósito	1098341934	265,00
27/12/2019	Desbloqueio de Depósito	1098341942	3.000,00
<b>SUBTOTAL</b>			<b>9.077,00</b>
<b>TOTAL</b>			<b>91.286,65</b>

Apenas para fins de análise, colaciona-se excerto do extrato bancário referente à citada conta não contabilizada (anexo aos autos) para demonstrar que não há exigência em duplicidade quanto aos valores autuados cujo histórico bancário refere-se a “desbloqueio de depósito”, uma vez que o valor do respectivo “depósito bloqueado”, anteriormente efetuado, não é objeto da autuação:

22/08/19 - desbloqueio de depósito – valor R\$ 36.559,27:

**BANCO DO BRASIL**

Extrato Conta Corrente

Correntista		Nome	CNPJ	Posição	Data da emissão			
		IMPLEMENTOS GUALTER LTDA	27.896.328/0001-94	Agosto / 2019	23/09/2020			
Agência (prefeixo)		05	Conta nº / dv	Data de abertura				
0588-6		44	41.110-8	09.08.2019				
Data contábil	Data lançamento	Histórico	Lote	Banco	Origem	Documento	Valor-R\$	Saldo-R\$
09.08.2019		Saldo anterior						0,00
21.08.2019		511-Depósito bloqueado 1 dia útil	19324			5881932400774	36.559,27 *	
21.08.2019		510-Depósito Cheque BB Liquidado	19324			5881932400776	10.900,00 C	
21.08.2019		431-Tarifa Depósito Proceca-Caixa	13113			812331200339118	57,00 D	
22.08.2019		114-Devolução Cheque Depositado	13070	104	01981	900058	600,00 D	
22.08.2019		631-Desbloqueio de depósito	10846			5881932400774	36.559,27 C	
23.08.2019		431-Tarifa Depósito Proceca-Caixa	13113			812351200401035	3,00 D	
26.08.2019		631-Desbloqueio de depósito	10846			5881574600088	600,00 C	63.214,57 C

Da mesma forma ocorre com os demais valores autuados cuja rubrica no extrato bancário refere-se a “desbloqueio de depósitos”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista a falta de comprovação da origem dos valores creditados em conta bancária de titularidade da Autuada, mesmo após intimação fiscal para tal mister, deve ser mantida, portanto, a acusação fiscal de saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal, tendo em vista 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, *in verbis*:

### LEI FEDERAL Nº 9.430/96

ART. 42. CARATERIZAM-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. (GRIFOU-SE)

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

### MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – PASSIVO FICTÍCIO (item 5.4):

Explica a Fiscalização que constatou saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º, da Lei 6.763/75, c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento), tendo em vista a constatação da manutenção na conta contábil “Outros Fornecedores”, apurada no Balanço Patrimonial de 31/12/19, de obrigações já pagas, ficando evidenciada a ocorrência de passivo fictício.

Relata a Fiscalização que verificou que o Contribuinte contabilizava as obrigações contraídas junto aos seus fornecedores na conta “Outros Fornecedores”. E, com base nos documentos fiscais de entrada emitidos pela Autuada, identificou todas as obrigações lançadas nessa conta contábil que ainda estavam em aberto na contabilidade, mesmo após o seu vencimento.

Em seguida, intimou o Contribuinte a apresentar planilha demonstrativa relacionando todos os créditos componentes do saldo da conta “Outros Fornecedores” constante do Balanço Patrimonial, levantado em 31/12/19, bem como a apresentação dos comprovantes de pagamento das obrigações.

Informa que, em atendimento a intimação fiscal, o Contribuinte apresentou diversos “recibos” comprovando o pagamento das obrigações junto aos fornecedores.

Destaca que, em análise dessa documentação apresentada pela empresa autuada, verificou-se que diversos pagamentos foram realizados nos exercícios de 2018 e 2019, mas continuavam “em aberto” no Balanço Patrimonial de 2019 (31/12/19).

Conclui a Fiscalização que, nos termos do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02 (a partir de 21/12/19, no art. 196, §§ 1º e 2º do referido regulamento), vigente no período autuado, o fato de a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertas de documento fiscal. (...)

A partir de 21/12/19:

RICMS/02:

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:

(...)

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

Consta do Anexo V a "Relação analítica da composição do saldo da conta "outros fornecedores" no balanço patrimonial 31/12/19. No Anexo VI consta a "Relação de títulos componentes da conta "outros fornecedores" no balanço patrimonial de 2019" e no Anexo VII consta a "Relação de pagamentos não contabilizados - passivo fictício":

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MG  
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA FAZENDA  
DELEGACIA FISCAL DE DIVINÓPOLIS

ANEXO VII - RELAÇÃO DE PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS - PASSIVO FICTÍCIO							
AUTO DE INFRAÇÃO (e-PTA) Nº 01.001915898-86 DE 23/02/2021							
IMPLEMENTOS GUALTER LTDA - INSC. EST. 002.979755.0044							
INSC. EST.	RAZÃO SOCIAL	NOTA FISCAL	DATA	VALOR	RECIBO	DATA DO PAGAMENTO	
0013604740002	TRIAMA BD PECAS E SERVICOS AUTOMOTIVOS LTDA	000018696	16/08/2018	66.328,92	66.328,92	14/09/2018	
0013604740002	TRIAMA BD PECAS E SERVICOS AUTOMOTIVOS LTDA	000018697	16/08/2018	66.328,92	66.328,92	14/09/2018	
0013604740002	TRIAMA BD PECAS E SERVICOS AUTOMOTIVOS LTDA	000018692	16/08/2018	66.328,92	66.328,92	15/09/2018	
0013604740002	TRIAMA BD PECAS E SERVICOS AUTOMOTIVOS LTDA	000018693	16/08/2018	66.328,92	66.328,92	15/09/2018	
	<b>SUBTOTAL</b>			<b>1.097.713,66</b>	<b>1.097.713,66</b>		
0013604740185	TRIAMA BD PECAS E SERVICOS AUTOMOTIVOS LTDA	000007076	28/06/2018	91.479,75	91.479,75	12/11/2018	
0028521470061	TRIAMA VERTENTES TRAT. IMPLEMENTOS AGR E MAQ LTDA	000001122	07/06/2018	56.600,74	56.600,74	12/11/2018	
	<b>SUBTOTAL</b>			<b>148.080,49</b>	<b>148.080,49</b>		
0028521470061	TRIAMA VERTENTES TRAT. IMPLEMENTOS AGR E MAQ LTDA	000001613	02/01/2019	80.000,00	80.000,00	31/03/2019	
0031073860027	TRIAMA ZONA DA MATA TRATORES IMPLEMENTOS LTDA	000000102	12/12/2018	83.950,00	83.950,00	31/03/2019	
0744337660043	TRIAMA TRATORES, IMPLEMENTOS AGRICOLAS E MAQ LTDA	000036566	02/01/2019	80.000,00	80.000,00	31/03/2019	
	<b>SUBTOTAL</b>			<b>243.950,00</b>	<b>243.950,00</b>		

Diante da constatação da manutenção no Passivo de obrigações já pagas, a Fiscalização aplicou corretamente a presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto legais já

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reproduzidos, c/c o art. 281, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda vigente até 31/12/18 (Decreto nº 3.000/99) e art. 293, inciso III, do Decreto nº 9.580/18:

Decreto 3.000/99 (revogado pelo Decreto 9.580/18)

Omissão de Receita

Art. 281. 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):

(...)

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

### **Decreto nº 9.580/18**

Subseção II

Da omissão de receita

Saldo credor de caixa, falta de escrituração de pagamento, manutenção no passivo de obrigações pagas e falta de comprovação do passivo

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 ):

(...)

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

(...)

Conforme já destacado, a Autuada, em resposta à intimação fiscal, apresentou diversos “recibos” (vide Anexo Provas) comprovando o pagamento das obrigações junto aos fornecedores, nos exercícios de 2018 e 2019, porém, tais obrigações continuavam “em aberto” no Balanço Patrimonial de 2019 (31/12/19).

Essa informação da Autuada 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.

Como mencionado, quando a escrituração contábil 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 (este caso em exame) ou inexistentes, encontra-se autorizada a presunção legal de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal, estando corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, registra-se que é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo.

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 presumida, conforme demonstra as seguintes decisões além de várias decisões deste órgão julgador no mesmo sentido:

“CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO A DÉBITO DE CAIXA DE CHEQUES CUJA COMPENSAÇÃO SE DEU EM FAVOR DE PESSOAS ESTRANHAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO MESMO DIA E NO MESMO VALOR, CONFIGURA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO NA FORMA PRESUNTIVA, MAS NA CONCRETA, NO VALOR DO SUPRIMENTO INEXISTENTE. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.” (...)

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, DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS), AI SIM NÃO PRECISA O FISCO NÃO COMPROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

ACÓRDÃO Nº 1201-00.249 -07/04/10 EMENTA: “IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003 CONTA CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. LANÇAMENTOS A CRÉDITO NÃO EXPLICITADOS. PRESUME-SE RECEITA OMITIDA A

CONTA CORRENTE BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA, QUANDO O INTERESSADO, APESAR DE INTIMADO, DEIXA DE COMPROVAR A ORIGEM DOS LANÇAMENTOS A CRÉDITO NELA REALIZADOS.”

ACÓRDÃO Nº 103-22.814 – 19/04/07 EMENTA: “OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA. CRÉDITOS QUE NÃO CONSTITUEM RECEITAS. CARACTERIZAM RECEITAS OMITIDAS OS VALORES CREDITADOS EM CONTA DE DEPÓSITO (OU DE INVESTIMENTO) MANTIDA JUNTO A INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, EM RELAÇÃO AOS QUAIS O TITULAR, REGULARMENTE INTIMADO, NÃO COMPROVE, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, A ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NESSAS OPERAÇÕES. (...) (GRIFOU-SE).

Traz-se à colação decisões deste Conselho de Contribuintes às quais corroboram a acusação fiscal em comento:

**ACÓRDÃO: 22.350/20/2ª RITO: SUMÁRIO**

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR. CONSTATOU-SE, APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA "CAIXA", SALDO CREDOR EM CONTA TÍPICAMENTE DEVEDORA, E/OU DIFERENÇAS DE SALDOS FINAIS DE EXERCÍCIOS, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 E DO ART. 194, § 3º DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, ICMS/ST, MULTAS DE REVALIDAÇÃO PREVISTAS NO INCISO II DO ART. 56, C/C § 2º E MULTA ISOLADA CAPITULADA NA ALÍNEA "A" DO INCISO II DO ART. 55, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

**ACÓRDÃO: 23.807/21/3ª RITO: ORDINÁRIO**

(...)

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR. CONSTATOU-SE, MEDIANTE ANÁLISE DA ESCRITA CONTÁBIL DA CONTA "CAIXA", EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR EM CONTA TÍPICAMENTE DEVEDORA, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 E DO ART. 194, § 3º DO RICMS/02. A AUTUADA NÃO TROUXE AOS AUTOS QUAISQUER APONTAMENTOS FUNDAMENTADOS EM SUA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, DE FORMA OBJETIVA, DE MODO A CONTRADITAR O LEVANTAMENTO PROCEDIDO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS,

MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADO O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM EM CONTAS BANCÁRIAS, NÃO CONTABILIZADAS, APÓS O COTEJO DOS VALORES NELAS CREDITADOS COM AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 2º, DA LEI Nº 6.763/75, C/C O ART. 42 DA LEI FEDERAL Nº 9.430/96. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. 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 PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, já reproduzido, estando corretas as exigências fiscais.

No tocante à Coobrigação, a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária como responsável solidário pelo crédito tributário ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21, § 2º, inciso II, da 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,

A Impugnante questiona a inclusão do referido Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, afirmando que não há nos autos qualquer demonstração de que ele tenha “agindo em favor próprio ou de terceiros”.

Entretanto, considerando a natureza dos fatos imputados – saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal – correta é a atribuição de responsabilidade pessoal ao sócio-administrador da empresa, tendo em vista o disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75, encontrando-se os autos devidamente fundamentado também quanto à Coobrigação em testilha.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A infração narrada no Auto de Infração (saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal), devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão do sócio supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos dispositivos legais acima transcritos.

No que concerne à exclusão de ofício do Contribuinte do regime do Simples Nacional, verifica-se que o procedimento da Fiscalização encontra-se de acordo com os preceitos legais, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18 de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

### Lei Complementar nº 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:  
(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;  
(...)

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

§ 1º - Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º - A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou mais procedimentos fiscais;

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

d) ter a empresa incorrido em práticas reiteradas de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j) se for constatado que a empresa, de forma reiterada, não emite documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto nos arts. 59 a 61 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

(...)

§ 3º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais; ou

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que, ainda que a Impugnante não tenha questionado objetivamente o “Termo de Exclusão”, considera-se impugnada a exclusão do Simples Nacional, na medida em que houve impugnação do lançamento, relativo a ocorrências reiteradas de saída de mercadoria desacobertada, que deu causa à exclusão em análise.

Correta, portanto, a proposição de exclusão do Contribuinte do regime de tributação simplificada do Simples Nacional.

Ressalta-se que considerando-se que o primeiro período fiscalizado se reporta ao mês de dezembro de 2017, correta a proposição de exclusão do regime simplificado de tributação do Simples Nacional a partir de janeiro de 2018, conforme caracterização de prática reiterada, nos termos da legislação de regência.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, 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 CCMG. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de exclusão do Simples Nacional. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Helder Luiz Costa (Revisor), Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 21 de outubro de 2021.**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente / Relator**

CS/D