

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.953/08/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154194-42
Impugnação: 40.010119774-93
Impugnante: Damag Indústria e Comércio de Alimentos Ltda
IE: 439874143.00-20
Origem: DF/Ubá

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO – DESCONSIDERAÇÃO – CONTRATO DE MÚTUO. Constatado a existência de contrato de mútuo simulado, em virtude da não comprovação da transmissão dos recursos financeiros, de não se revestir das formalidades legais exigidas e de apresentar diversas outras irregularidades. Preliminar admitida por maioria de votos, sujeitando-se a Autuada às exigências dela decorrente.

MERCADORIA – SAÍDA DESAOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR – INGRESSO NÃO COMPROVADO. Constatação da existência de contratos de mútuo simulados e, portanto, do ingresso de recursos não comprovados na conta Caixa, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, de conformidade com o disposto no artigo 194, inciso I, § 3º do RICMS/02 e artigo 136 do RPTA. Infração caracterizada, legitimando-se as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos

RELATÓRIO

A autuação versa sobre presunção legal de saída desacobertada de mercadorias, nos exercícios de 2.003 e 2.004, em virtude da desconsideração pelo Fisco de empréstimos recebidos de terceiros e escriturados em livros fiscais, por não se revestirem das formalidades legais exigidas e apresentarem diversas irregularidades.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 862/888, com as seguintes alegações:

- informa que atravessa grave crise financeira, desde meados de 2003, contando com um passivo acumulado desde 1999, fato que deixava a Empresa em condições de compensar este prejuízo, na forma do art. 250 do Regulamento do Imposto de Renda;

- argumenta que necessitou de aportes financeiros para manter seu parque industrial e evitar a paralisação da atividade, o que traria prejuízo não só para si como, também, para seus empregados, clientes e fornecedores;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma que celebrou contrato de mútuo com a empresa Santa Rita Indústria & Comércio Ltda., sua parceira em atividades comerciais, garantindo-se o pagamento do empréstimo acordado entre as partes, com a emissão de título de crédito (nota promissória);

- relata que ambas as empresas lançaram em sua escrita contábil os valores envolvidos na mencionada transação, conforme se exige na legislação do IRPJ, inclusive a quitação de parte da referida dívida;

- relaciona, a título ilustrativo, uma série de datas onde teria ocorrido a realização de diversos pagamentos;

- assevera que, tendo em vista a vultosa quantia que contraíra por meio de empréstimo, firmou, mediante instrumento público, em 06 de setembro de 2005, termo de confissão de dívida, com oferta de garantia real e fidejussória;

- argúi, em preliminar, o descabimento da desconsideração do negócio jurídico de mútuo, face à falta de regulamentação do art. 116 do Código Tributário Nacional - CTN por lei ordinária e pela ausência de dissimulação a ensejar a sua desconsideração;

- sustenta a desnecessidade do registro para a prova de operação do mútuo, que os juros devidos são fixados em lei no caso de silêncio do contrato e que o inadimplemento não é causa para a desconsideração do negócio celebrado;

- alega que não há restrições legais quanto às pessoas que celebram o empréstimo e que mesmo no caso dos depósitos por ela efetuados os recursos eram oriundos dos mútuos celebrados;

- no mérito, argumenta sobre o descabimento do arbitramento feito pelo Fisco e a ausência de obediência aos critérios legais referentes ao arbitramento, eis que é a existência do saldo credor na Conta Caixa que autoriza a presunção de saída desacobertada, acrescentando que a penalidade isolada foi aplicada erroneamente;

- manifesta sua pretensão de produção de prova pericial, apresentando quesitos, para ao final, requer a improcedência do lançamento.

O Fisco apresenta sua Manifestação Fiscal às fls. 1015/1028, refuta cada um dos argumentos da Impugnação, requerendo a manutenção do lançamento.

A então Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1030/1040, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Ressalte-se, inicialmente, que os fundamentos constantes do parecer de fls. 1030/1040 elaborado pela Auditoria Fiscal, hoje Assessoria do CC/MG, são os mesmos utilizados por esta Câmara de Julgamento para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente acórdão, ressalvadas algumas alterações e/ou adequações.

DAS PRELIMINARES

Da desconsideração do ato ou negócio jurídico

A controvérsia constante dos autos diz respeito aos contratos de empréstimos efetuados entre a autuada Damag Indústria e Comércio de Alimentos (mutuária) e a empresa Santa Rita Ind. e Com. de Alimentos Ltda (mutuante). Face à falta de registro dos contratos e ainda, diante de outras irregularidades apontadas no Relatório de Auto de Infração, desconsiderou o Fisco o negócio jurídico.

Alega a Impugnante, em preliminar, o descabimento da desconsideração do negócio jurídico de mútuo celebrado entre as empresas, argumentando a ausência de eficácia da norma do art. 116 do CTN, enfatizando que sua aplicabilidade ficou condicionada à edição de lei ordinária e que o Decreto 23.780/84 não atende a tal exigência.

Acrescenta que inexistente a dissimulação de fato gerador a ensejar a desconsideração do mútuo por não ter sido produzida a prova de que o fato gerador efetivamente ocorreu.

Não assiste razão à Impugnante, pois o procedimento adotado pelo Fisco encontra respaldo na legislação aplicável.

De fato, o art. 116 do CTN, com a inclusão do § único pela Lei Complementar 104 de 10-01-2001, passou a possibilitar à autoridade administrativa a desconsideração de atos ou negócios jurídicos, tendo, porém condicionado a eficácia de referida norma a procedimentos estabelecidos em lei ordinária.

Visando atender o disposto no art. 116 do CTN, foi editada a Lei 14.699 de 06/08/2003 que alterou o art. 205 da Lei 6763/75, o qual passou a prever que a autoridade fiscal pode desconsiderar ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de descaracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Assim, não procede o argumento de defesa, visto que a desconsideração de negócio jurídico encontra-se prevista na lei ordinária; no caso do Estado de Minas Gerais, a Lei 6763/75.

O Decreto 43.784/04, regulamentando o disposto no art. 55-A da Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais, aprovada pelo Decreto 23.780, de 10 de agosto de 1984 – CLTA/MG. (atual art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747/08, de 03 de março de 2008), esclarecendo acerca do procedimento fiscal a ser adotado, estabeleceu o seguinte:

“Art. 55-A – A desconsideração do ato ou negócio jurídico será efetuada após o início da ação fiscal, devendo o servidor fiscal:

I - intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos, no prazo de 10 (dez) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico com indício de dissimulação;

(...)"

A fim de cumprir tais exigências legais, o Fisco emitiu o Termo de Início de Ação Fiscal recebido pelo contribuinte aos 30-05-2006 (TIAF de fl. 02 e AR de fl. 03) e, aos 12-09-2006, intimou o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre os fatos, causas e circunstâncias que levaram à prática dos empréstimos frequentes (Termo de Intimação nº 015/2006 – fl. 17).

Atendendo à intimação, o contribuinte apresenta a resposta de fls. 48/49 do PTA alegando problemas de solvabilidade, falta de acesso a programas de financiamento governamentais e explicando que obteve empréstimos de seu principal cliente, Santa Rita Com. e Ind. Ltda., alegando que efetua toda a industrialização desta e que todo o seu maquinário foi dado a ela em garantia, argumentos estes não acatados pelo Fisco.

Destarte, entende-se também restar obedecido o procedimento previsto na legislação para a desconsideração do negócio jurídico.

Ademais, segundo o disposto no art. 110 do RPTA, não se incluem na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Cumprido ressaltar, no entanto, que, embora o Fisco tenha entendido necessária a desconsideração do ato/negócio jurídico, na forma preconizada no art. 83 do RPTA, na hipótese em análise, a rigor, não se fazia necessária a utilização dos procedimentos reservados à espécie, já que inexistente no caso em exame a prática de ato com a finalidade de dissimulação da ocorrência de fato gerador do imposto e sim de mera simulação.

Com efeito, o cerne da questão cinge em saber se de fato existiu o mútuo anunciado e lançado na escrita contábil e fiscal da Autuada ou se houve apenas uma simulação de sua existência para dar apenas uma aparência de ocorrência de mútuo. Comprovada a não-existência de fato do mencionado mútuo, o caso amolda-se perfeitamente dentre as hipóteses previstas no art. 149, inciso VII do CTN, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)."

Portanto, desnecessários os procedimentos prévios reservados pela legislação para a desconsideração de ato ou negócio jurídico, a teor do comando do parágrafo único do art. 116 do CTN. Neste sentido trilha o magistério de Marco Aurélio Greco, ao abordar a norma legal mencionada, nos termos seguintes:

"(...) merece referência o fato de a matéria regulada neste dispositivo não se confundir com as hipóteses previstas no artigo 149 do CTN, particularmente a do

seu inciso VII. De fato, neste último, está previsto o lançamento de ofício 'quando se comprova que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação'.

Vale dizer, estes casos não são de procedimentos específicos, prévios à desconsideração dos atos ou negócios. Havendo dolo, fraude ou simulação aplica-se diretamente o inciso VII do artigo 149 do CTN com a realização do lançamento de ofício. Não são casos do artigo 116, parágrafo único.”

Destarte, ante a comprovação da inocorrência do mútuo anunciado, frise-se, a hipótese dispensa os procedimentos prévios reservados à desconsideração de ato ou negócio jurídico, dando lugar ao lançamento de ofício direto, conforme preconizado pelo inciso VII do art. 149 do CTN. Ressalte, por oportuno, que nenhum prejuízo trouxe para a Autuada o fato de ter o lançamento seguido os procedimentos referidos.

Superada a análise dos aspectos formais da desconsideração dos contratos, passa-se à verificação dos aspectos materiais, analisando os pontos destacados no Relatório do Auto de Infração (fls. 11 a 13) e a documentação juntada aos autos.

Primeiramente, cabe observar que o mútuo encontra-se regulamentado no Código Civil, no Título VI, que trata Das Várias Espécies de Contrato. Assim prevê a Lei 10.406 de 10.01.02 - Código Civil - no que diz respeito a esta modalidade de empréstimo:

“Do Mútuo

Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Art. 587. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela desde a tradição.

Art. 588. O mútuo feito a pessoa menor, sem prévia autorização daquele sob cuja guarda estiver, não pode ser reavido nem do mutuário, nem de seus fiadores.

Art. 589. Cessa a disposição do artigo antecedente:

...

Art. 590. O mutuante pode exigir garantia da restituição, se antes do vencimento o mutuário sofrer notória mudança em sua situação econômica.

Art. 591. Destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que se refere o art. 406, permitida a capitalização anual.

Art. 592. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será:

...

II - de trinta dias, pelo menos, se for de dinheiro;

III - do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível."

Já a exigência do registro do contrato a fim de que opere efeito contra terceiros encontra-se prevista na Parte Geral do Código Civil, no capítulo que trata Das Provas:

"Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público."

Face à constatação da falta de registro dos documentos, bem como dos demais aspectos indicados no Relatório do Auto de Infração (fls. 11 a 16), quais sejam, falta de estipulação de juros passivos no contrato, falta de cumprimento dos prazos fixados, bem como falta de contrato com renegociação da dívida, e ainda, comprovante de depósito em nome do próprio favorecido e falta de identificação do favorecido nos comprovantes de depósitos, o Fisco procedeu à desconsideração dos documentos conforme prevê a legislação, lavrando o presente lançamento, conforme previsto no art. 55, § 1º da CLTA/MG (art. 84 do RPTA).

Os contratos não foram registrados, conforme admite a Impugnante, todavia este não foi o único motivo pelo qual foram desconsiderados. Não pode o trabalho ser rechaçado de formalismo fiscal, pois o Fisco apontou no Relatório outros motivos pelos quais desconsiderou os documentos, motivos combatidos pela própria Impugnante em sua defesa (fl. 870).

Verificando os documentos juntados ao processo pode-se concluir que a Impugnante, no que tange aos empréstimos, adotava o seguinte procedimento: lançava vários valores a débito da Conta Caixa dia a dia como *empréstimos contraídos da Santa Rita conforme contrato*, e somente após, no último dia do mês, emitia um contrato de mútuo citando todas as parcelas lançadas como valores debitados. No mês, v.g., Janeiro de 2.003: o contribuinte lançou vários valores a débito como, por exemplo, R\$ 35.349,06 no dia 02-01-2003, R\$ 2.169,80 no dia 03-01-2003 e no dia 06-01-2003 R\$ 23.160,03 (fls. 360/361), e outros mais e, aos 31 de janeiro/03 celebrou o contrato de mútuo no valor total de R\$ 423.530,46.

Para pagamento dos empréstimos, emitia no início de cada mês, uma nota fiscal global com o valor da industrialização (fls. 333 a 360).

Todavia, verificando o Livro Razão da Conta Caixa da empresa, constata-se que algumas notas de industrialização não foram contabilizadas (por

exemplo, as de nº 000029 de 02-01-03, 000043 de 05-02-2003 e 000057 de 05-02-2003, fls. 333 a 335). Posteriormente, passou a escriturá-las como um lançamento a débito e outro a crédito no mesmo valor no Livro Razão, a exemplo do que ocorreu com a Nota Fiscal 000233 de 02-07-04 (fl. 345), escriturada no Razão às fl. 556. Ora, o lançamento a débito de valor já lançado, porque relativo a empréstimo contraído anteriormente, representa um lançamento em duplicidade na Conta Caixa. Ao lançar sempre a débito e a crédito o mesmo valor, um lançamento exclui o outro e o saldo da Conta Caixa não se altera. Desta forma, é como se não tivesse ocorrido o crédito na Conta Caixa quando do pagamento do empréstimo, como deveria acontecer.

O contribuinte alega a ausência de fato gerador do ICMS a ser dissimulado, pressuposto para aplicação do art. 116, § único do CTN. Todavia, a sistemática adotada pela Impugnante tem a conotação de suprimento de caixa, diante da insuficiência de fundos.

Ademais, várias outras irregularidades podem ser constatadas nos contratos, apontadas nos Relatórios do Auto de Infração (fls. 06/07 e 12 a 14):

1) - Os contratos (fls. 146 a 190) foram celebrados com a empresa Santa Rita Comércio, Indústria e Representações Ltda. – CNPJ 04.913.056/0001-98, sita em Belo Horizonte, não inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, embora seu contrato social preveja como objeto social a industrialização e comercialização no ramo de laticínios e outros produtos (fl. 801).

Embora os **contratos tenham sido celebrados com a Santa Rita – CNPJ 04.913.056/0001-98**, alguns depósitos identificados – TED's tiveram como remetente a Santa Rita – CNPJ 04.913.056/0002-79, assim como as **notas fiscais de industrialização, às quais a Impugnante imputava o pagamento do empréstimo** (fls. 333 a 358) tinham como **destinatário também o CNPJ 04.913.056/0002-79**, fato citado no Auto de Infração (fl. 06).

2) - A falta da estipulação de juros passivos, como é prática financeira do contrato vem reforçar a irregularidade dos contratos firmados. Embora alegue a Impugnante que, nos termos do art. 591 do Código Civil acima transcrito, os juros são presumidos quando as parte não convencionem no contrato, tal argumento mostra-se insuficiente.

Como alegado pelo Fisco, não é prática financeira do contrato a celebração de contratos sem a previsão dos juros. Verifica-se pela planilha de fls. 51 a 59 dos autos que os empréstimos escriturados, nos exercícios de 2003 e 2004, perfazem um montante de R\$ 10.560.839,36. Acrescente-se que tais valores não eram pagos nas datas previstas, fato também incontroverso nos autos. Ora, a inexistência da previsão de juros nestas condições demonstra irregularidades nos contratos firmados.

3) - A falta de cumprimento dos contratos nos prazos fixados, bem como a falta de renegociação da dívida também restaram comprovadas nos autos. A Impugnante alega que o Fisco equivocou-se, pois nos contratos foi pactuado o prazo de um ano. Todavia, o que o Fisco alega é a falta de pagamento e inexistência de contrato com renegociação da dívida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que, embora a Impugnante tenha sido intimada (fls. 29 e 39), não trouxe aos autos comprovantes de pagamento dos valores de empréstimo, somente recibos. Assim sendo, resta justificado, por exemplo, o fato de todo lançamento a crédito na Conta Caixa, referente a parte do pagamento de empréstimo da Santa Rita, ser seguido de outro a débito no mesmo valor - vide fl. 362 em que a Impugnante lançou a débito, o valor de R\$ 37.224,00 como empréstimo contraído de 3ª pessoa, enquanto lançou a crédito o mesmo valor como parte do pagamento do empréstimo.

O termo de confissão de dívida citado pela Impugnante deixa claro que os empréstimos não eram quitados no tempo pactuado.

4) - Outra irregularidade constatada diz respeito aos comprovantes de depósito considerados como valores de empréstimo no Livro Razão.

Note-se que nas primeiras transações foram adotados Teds especificando o nome do depositante e remetente (fls. 222 a 232). Mas já no mês de abril/2003 os depósitos passaram a ser efetuados sem a identificação do depositante. Verifica-se que os depósitos chegam a valores consideráveis (v.g., R\$ 79.200,00 - fl. 290), todos sem identificação do depositante. Há também nos autos Teds sem a devida autenticação bancária (fl. 283, 286, 300, 303 e 305).

Fato mais relevante se refere aos depósitos em que constam como **depositante o próprio favorecido, a Damag Ltda.** Verifique-se, por exemplo, os recibos de depósitos do dia 27/11/2003 nos valores de R\$ 23.950,00 e R\$ 8.500,00 (fls. 261/262). Embora tais valores tenham sido depositados pela própria Damag, eles se encontram **incluídos no contrato de mútuo** - fl. 176 e escriturados no **Livro Razão** (fl. 495) como **valor de empréstimo contraído da Santa Rita conforme contrato.**

Ora, sendo o mútuo um contrato real ele se perfaz com a tradição, isto é, com a entrega do dinheiro. Nesse sentido, a doutrina:

“O contrato de mútuo tem algumas características, a saber:

A) é real, pois se conclui com a efetiva entrega da coisa, não bastando o acordo de vontades;

Empréstimo na modalidade de mútuo em WWW.classecontabil.com.br”

Portanto, a fim de fazer prova da entrega do valor depositado, mister seria a identificação da mutuante – Santa Rita – nos depósitos efetuados.

O argumento de defesa de que já havia ocorrido em momento anterior a tradição não pode prevalecer. Não justificaria a Santa Rita entregar todo o montante em dinheiro, (somente no mês de maio/03 foram R\$ 517.920,17) para que a Damag efetuasse um depósito, sendo que tais valores encontram-se lançados nas contas caixa de ambas as empresas.

5) - Outra constatação relevante nos autos considerada pelo Fisco se refere ao fato de, intimada a empresa Santa Rita (intimação de fls. 35 a 38) a apresentar documentação ao Fisco, foram apresentados cópia do Livro Razão constando,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

injustificadamente, impresso no cabeçalho dos livros, o nome da empresa DAMAG – Ind. e Com. Ltda. (fls. 837 a 853).

Outrossim, o instrumento de confissão de dívida carreado aos autos pela Impugnante (fls. 1.011 a 1.013) não merece crédito pois traz algumas informações incoerentes, não mostra a assinatura dos outorgantes, nem está autenticada. As empresas mutuante e mutuária são localizadas em Belo Horizonte – Bairro Belvedere e Muriaé, respectivamente, e o cartório onde foi registrado fica em Vespasiano - MG. Segundo a escritura, a mutuária confessa devedora de R\$ 7.559.768,53 enquanto foi dado em garantia um imóvel de 2 (dois) hectares já hipotecado a favor do BDMG e mais alguns equipamentos de informática e industriais que certamente estão longe de alcançar o valor da confissão.

Assim sendo, diante de tais constatações, e não se encaixando os valores lançados como nenhum dos recursos previstos na Lei 6.404/76, art. 188, o Fisco considerou os valores concernentes aos empréstimos como oriundos das atividades operacionais da empresa.

Acrescente-se que a desconsideração de contratos foi objeto de julgamento no Acórdão 17.332/05/1ª deste Conselho de Contribuintes, que, ao decidir pela procedência do lançamento, desconsiderou os empréstimos celebrados por terem a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador do ICMS.

Do requerimento de perícia

No que tange à prova pericial requerida pela Impugnante, esta se mostra desnecessária ao deslinde da questão, eis que nos documentos juntados ao processo, encontra-se a resposta aos quesitos apresentados na Impugnação (fl. 886).

Os contratos de mútuo foram lançados na contabilidade da Impugnante, assim como os Teds e Docs, sendo o motivo pelo qual o contribuinte foi autuado e a Santa Rita registrou os empréstimos concedidos (cópia do Razão às fl. 360 e seguintes). As informações das declarações de IRPJ e balanços patrimoniais não alteram o presente feito fiscal. O contribuinte, embora intimado, não trouxe aos autos prova de pagamento do empréstimo e os lançamentos de pagamento existentes do Livro Razão se deram de maneira irregular.

Assim sendo, as respostas aos quesitos apresentados pela Impugnante encontram-se evidentes nos autos, mostrando-se a perícia desnecessária para elucidação do caso.

DO MÉRITO

Tendo em vista restar caracterizado ingresso não comprovado na Conta Caixa da empresa, aplicou o Fisco a presunção de saída desacobertada instituída no art. 194, § 3º do RICMS/02, citado no Auto de Infração, para cobrar ICMS, Multa de revalidação e multa isolada por saída desacobertada, prevista no inciso II do art. 55 da Lei 6763/75.

De fato, a legislação autoriza, no § 3º do art. 194 do RICMS/02, a presunção de saída desacobertada em alguns casos. Vale conferir a redação de referido artigo:

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 desacobertadas de documento fiscal."

Assim, para aplicar a presunção de saída desacobertada basta a constatação de uma das hipóteses acima, visto que não cumulativas. Todavia, embora o Fisco pudesse ter tributado diretamente o valor dos empréstimos concedidos considerando-os recursos não comprovados, optou pela apuração do saldo credor da Conta Caixa, mediante a recomposição dos valores da referida conta.

Tal técnica, todavia, veio a beneficiar o contribuinte, pois, caso tributasse diretamente os valores como saída desacobertada conforme permite tal artigo, apuraria uma base de cálculo no valor de R\$ 10.560.839,36 – valor total das planilhas de depósitos identificados, R\$ 5.729.666,71 (fl. 55) e R\$ 4.831.172,65 (fl. 59); enquanto o valor considerado como saída desacobertada levado à tributação no presente Auto de Infração foi de R\$ 9.806.542,60 (fl. 143).

A fim de apurar o valor devido, calculou o Fisco o saldo credor da Conta Caixa, desenvolvendo a técnica citada no Relatório Fiscal, **item 6** (fl. 13 do PTA): **levantamento dos saldos contábeis diários do grupo de contas representativas do Disponível da empresa nas datas em que se apropriaram os empréstimos – Livro Razão, com o conseqüente estorno dos valores escriturados com o título de "Valor de Empréstimo Contraído da Santa Rita conforme contrato, por não gozarem os mesmos das formalidades legais.**

Assim, visando apurar o saldo credor da Conta Caixa, o Fisco, na planilha de fls. 61 a 84, calculou o **saldo disponível** da empresa, considerando para tanto valores de **movimentação da Conta Caixa e movimentação dos bancos** extraídos do Livro Razão (cópias do livro Razão às fls. 360 a 783). Conforme se verifica, v.g. às fl. 67, o Fisco fez constar coluna relacionando o somatório do disponível.

Os valores relacionados na planilha referem-se, assim, a valores extraídos do Razão por conta: Conta Caixa - fls. 360 a 668, Conta Banco Mercantil do Brasil – fls. 669 a 729, Conta Bradesco S/A - 730 a 760, Conta Bancoob às fl. 761, e Poupança às fl. 762.

Apurado o saldo disponível da empresa, o Fisco elabora planilha de fls. 86 a 102, calculando o valor do disponível após o estorno referente aos valores dos empréstimos escriturados. Apura um valor de saída desacobertada, porém não levado à tributação, mas transportados para a planilha de fl. 114 e seguintes onde considera ainda fundos oriundos de bancos como créditos a favor do contribuinte a serem lançados no levantamento a fim de encontrar o saldo da Conta Caixa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na planilha de fls. 103 a 113 o Fisco calculou o crédito total resultante do somatório dos saldos credores diários das contas Banco/movimento, valores considerados pelo Fisco como financiamento dos bancos concedidos à empresa, transportados para a planilha final (fls. 114 a 128).

Verifica-se, assim, que das saídas desacobertadas (valores referentes à planilha de fls. 114 a 128) ainda foram lançados a débito da Conta Caixa os saldos credores considerados como fundos oriundos de banco, ou seja, o Fisco considerou que naqueles valores o contribuinte dispunha de recursos. Portanto, tais valores provocaram uma redução no saldo credor da Conta Caixa.

Sobre os valores de saída desacobertada encontrados na planilha de fls. 114 a 128, o Fisco aplicou percentual de saídas tributadas e alíquotas médias calculadas através de DAPIs baixadas do SICAF, conforme se verifica às fls. 130 a 140.

No demonstrativo de fls. 142/143 encontra-se o valor do ICMS devido, apurado após aplicação do percentual de saídas tributadas sobre o valor total das saídas desacobertadas e alíquota média apurada. O Fisco aplicou, ainda, a multa isolada de 20% do valor da operação considerando que a infração foi detectada com base nos documentos da escrita comercial. Aplicou, ainda, os limitadores mínimo e máximo previstos no § 3º do art. 55 da Lei 6763/75.

A Impugnante alega, por derradeiro, que as multas isoladas foram indevidamente calculadas, eis que superaram o limite máximo previsto de 2 vezes e meia do valor devido, conforme previsto em Lei.

Todavia, observa-se pela planilha demonstrativa de fl. 142 que o Fisco aplicou devidamente os limitadores previstos a cada operação, sendo que a cada período mensal aplicava a multa isolada para operações tributadas e operações não-tributadas. Como se verifica na planilha, foi obedecido o limitador de 15% do valor da operação mesmo para saídas não-tributadas. Portanto, não há que se falar em descumprimento da legislação aplicável.

Além disso, a penalidade imposta pelo Fisco coaduna-se perfeitamente com a infringência narrada, estando prevista na Lei nº 6.763/75, artigo 55, inciso II, à época vigente, in verbis:

“Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II do art. 53, serão as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, tê-la em estoque ou depósito, desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, é imperioso afirmar que a aplicação da penalidade foi efetivada na medida prevista na legislação, não se configurando a natureza confiscatória nem o caráter excessivo invocados pela Impugnante. Por outro lado, não compete a esta Câmara de Julgamento, como dito alhures, declarar inconstitucionalidade ou negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do disposto no art. 110 do RPTA.

Os demais argumentos trazidos pela Impugnante em sua peça de defesa não são suficientes para ilidir a imputação efetivada pelo Fisco. Assim, afiguram-se corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar argüição de nulidade do Auto de Infração e em indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, por maioria de votos, acatou-se a desconsideração do Ato/Negócio Jurídico. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que não acatava a desconsideração. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente, nos termos da Impugnação de fls. 862/888. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Benedito Miranda. Participou do julgamento, além dos signatário e do Conselheiro supracitado, o Conselheiros Mauro Heleno Galvão.

Sala das Sessões, 22 de abril de 2008.

Luiz Fernando Castro Trópia
Presidente / Revisor

Edvaldo Ferreira
Relator