

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.111/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000166255-93
Impugnação: 40.010128076-81
Impugnante: Lestespuma Indústria e Comércio Ltda
IE: 277338378.00-92
Proc. S. Passivo: Rômulo Damasceno Naves/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – PASSIVO FICTÍCIO – RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA. Constatado a manutenção, no passivo, de obrigação inexistente, bem como a não comprovação, pela Impugnante, do efetivo ingresso dos recursos de empréstimos lançados na Conta “Caixa”, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto no § 3º do art. 194 do RICMS/02, resultando nas exigências de ICMS, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do inciso III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 do citado diploma legal. **Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a manutenção, no passivo, de obrigação inexistente, bem como a não comprovação, pela Impugnante, do efetivo ingresso dos recursos de empréstimos lançados na Conta “Caixa”, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto no § 3º do art. 194 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do inciso III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 do citado diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 71/85, juntando documentos às fls. 86/130.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 135/140.

DECISÃO

Ratificando o relatório, verifica-se que o lançamento versa sobre a manutenção, no passivo, de obrigação inexistente, bem como a não comprovação, pela Impugnante, do efetivo ingresso dos recursos de empréstimos lançados na Conta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Caixa”, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto no § 3º do art. 194 do RICMS/02.

Do Passivo Fictício

O Contribuinte tinha uma Conta do Passivo denominada “Fornecedores Diversos”, com saldo credor de R\$ 473.445,45, desde 31/12/05 (fls. 110).

No mês de janeiro de 2008 ocorreram dois débitos nesta Conta: R\$ 280.045,00, em contrapartida com a Conta “Produtos Acabados”, e R\$ 193.400,45, em contrapartida com a Conta “Matéria Prima”, zerando o saldo da conta.

O Fisco, então, intimou à Autuada a comprovar efetivamente os pagamentos realizados (fls. 11), com o intuito de demonstrar a existência real da obrigação.

Entretanto, nenhuma prova foi apresentada pela Impugnante.

Com efeito, a manutenção no passivo de obrigação inexistente autoriza o Fisco a exigir o tributo sobre igual montante, a título de saída de mercadoria sem documento fiscal, nos termos do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

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.(não existem grifos no original)

Antes de adentrar ao mérito propriamente dito da imputação fiscal, a Autuada alega, valendo do princípio da eventualidade, que ainda que se admitisse que tivesse havido saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ainda assim o Fisco não poderia fazer a exigência tendo em vista a perda de seu direito em razão da ocorrência da decadência, com fulcro no inciso I do art. 173 do CTN.

Sustenta que os valores que respaldam o saldo autuado (R\$ 473.445,45) remontam ao exercício de 2003, tendo decaído o direito do Fisco de lançar em 2010, como levado a efeito neste lançamento. Alega que a partir de 2003 a conta “Fornecedores Diversos” só foi movimentada para realização de pagamentos, não tendo ocorrido qualquer nova obrigação.

Com razão o Fisco que entende não merecer prosperar tal argumento, uma vez que tal valor estava lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil no exercício de 2008 (fls. 13 e 14), ainda que tenha tido origem em anos anteriores.

Tal entendimento também pode ser visto na decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais no Acórdão 18.333/09/2:

“Cumprido de início ressaltar que a Impugnante arguiu a decadência do direito da Fazenda de promover o lançamento sob o argumento de que, ainda que o Auto de Infração se reporte aos exercícios de 2004 e 2005 e a Autuada tenha sido intimada do mesmo em 15/12/2008, existem valores que são originários de lançamentos realizados no exercício de 2003.

Contudo, com a vênua devida, tal argumento não socorre a Impugnante tendo em vista que o Fisco utilizou, para caracterização das irregularidades, valores lançados pelo Contribuinte em sua escrita fiscal nos exercícios de 2004 e 2005, ainda que tenham origem em anos anteriores.

Dessa forma, constata-se que não cabe a arguição de decadência nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN e muito menos nos termos do art. 173, I, do mesmo diploma legal.”

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do inciso III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 do citado diploma legal.

A multa de revalidação no percentual de 100% (cem por cento) justifica-se pela mercadoria produzida e comercializada pela Autuada (colchão), submetida à sistemática de apuração e recolhimento de ICMS por substituição tributária desde o ano de 2005.

Dos Recursos não Comprovados na Conta “Caixa”

Neste item, constatou-se que a Autuada registrou em sua escrituração contábil vários lançamentos a débito em sua Conta “Caixa” relacionados a empréstimos de pessoas físicas.

Intimada a comprovar a efetividade de tais lançamentos, a Autuada apresentou recibos de quitação de notas promissórias pela Empresa (fls. 20/36), bem como cópias das respectivas notas promissórias (fls. 37/69).

Contudo, em nenhum momento a Autuada comprovou o ingresso efetivo dos numerários na Conta “Caixa”.

Ressalta-se que a Autuada foi inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais em 20/03/97, sendo seu CNAE Fiscal nº 3104-7/00 – fabricação de colchões.

Portanto, a única fonte de ingresso de recursos na Empresa, oriundos de sua atividade operacional, é através de vendas dos produtos.

Logo, a contabilização de entrada de recurso financeiro é oriunda de sua atividade operacional, salvo se comprovada de forma inequívoca a origem e o efetivo ingresso de recursos outros, como, no caso em tela, os empréstimos de pessoas físicas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, cabe à Autuada comprovar por qualquer meio de prova o ingresso efetivo desses recursos, fora de seu objeto social, podendo socorrer-se de cópias de cheques, DOC, TED, comprovante de depósito bancário, etc.

A técnica fiscal utilizada pelo Fisco no lançamento encontra-se prevista no Regulamento do ICMS:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

§ 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. (não existem grifos no original)

A presunção supra transfere à Autuada o ônus de produzir prova a seu favor.

Importante destacar e rebater a alegação da Impugnante de que o levantamento apropriado para se constatar a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal seria o levantamento quantitativo de mercadorias.

Entretanto, tal alegação não lhe socorre, tendo em vista que o Fisco dispõe de uma gama de procedimentos para cumprir seu objetivo institucional de fiscalizar os contribuintes de ICMS, sendo que o art. 194 do RICMS enumera, a título de exemplo, alguns desses procedimentos.

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;

VI - aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização ou relacionados com a prestação de serviço;

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis.

VIII - auditoria fiscal de processo produtivo industrial.

IX - análise da pertinência do itinerário, distância e tempo extraídos da leitura de registrador instantâneo e inalterável de velocidade e tempo (tacógrafo), com a operação ou prestação de serviço constante do respectivo documento fiscal;

Veja que a lista trazida pelo dispositivo não é exaustiva, considerando-se a expressão, presente no mesmo, “*tais como...*”.

Dessa forma, nos termos de sua competência, o Fisco utilizou-se do levantamento de caixa para constatar as irregularidades cometidas pela Impugnante neste item do lançamento.

No caso concreto, a Autuada lançou em sua escrituração contábil vários empréstimos obtidos junto a pessoas físicas, conforme cópias do livro Diário às fls. 15/19.

Contudo, intimada a comprovar a efetividade desses empréstimos, ou seja, a entrada efetiva dos recursos no caixa da Empresa, a Autuada se limitou a apresentar notas promissórias, recibos e cópias de declaração de imposto de renda.

Ainda que se comprove a capacidade financeira das pessoas físicas que fizeram os empréstimos à Autuada, como quer crer a Impugnante, este fato por si só não prova o ingresso dos recursos no caixa da Empresa.

Portanto, como não foi comprovada a entrada de recursos na Conta “Caixa” do Contribuinte, advinda dos supostos empréstimos, correta a imputação de saídas de mercadorias desacobertas, conforme presunção legal supra.

Nesse sentido, corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do inciso III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 do citado diploma legal.

A multa de revalidação no percentual de 100% (cem por cento) justifica-se pela mercadoria produzida e comercializada pela Autuada (colchão), submetida à sistemática de apuração e recolhimento de ICMS por substituição tributária desde o ano de 2005.

Concluindo, em relação às duas irregularidades apontadas pelo Fisco (Passivo Fictício e Recursos não Comprovados na Conta “Caixa”), com utilização da presunção prevista na legislação, a Impugnante alega ser a mesma frágil para sustentar a acusação fiscal de saídas desacobertas sem a prova concreta da ocorrência do fato gerador do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre, no entanto, que o caso concreto tratado nos autos encontra sustentação na Lei nº 6.763/75, além do dispositivo do Regulamento do ICMS já acima transcrito.

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.

Trata-se, pois, da utilização da presunção *juris tantum*, que permite a produção de prova em contrário para ilidi-la.

“Portanto, se a legislação admite presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, também determinada, a despeito do ordenamento positivo, pode-se produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele determinado caso concreto e provando-se que a relação jurídica não existiu, ou seus efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis” (Prof. Sandro Marino Duarte - Professor de Direito Civil na Faculdade Moraes Júnior).

Dessa forma, poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal através de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do pagamento das obrigações e do ingresso efetivo dos valores na Conta Caixa da Empresa.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), *in verbis*:

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

Para respaldar o entendimento acima esposado, reproduzem-se ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do E. Tribunal de Justiça deste Estado sobre a matéria ora analisada:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

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

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

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL:

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DAS MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto, conforme se verifica pelo próprio lançamento.

No tocante às alegações de que a multa aplicada teria valor excessivo e caráter confiscatório, afrontando os princípios constitucionais da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, saliente-se que não cabe tal discussão, neste foro, tendo em vista que a tipificação e os percentuais utilizados para aplicação da penalidade estão devidamente previstos na Lei nº 6.763/75.

Há que se considerar, ainda, a regra prevista no art. 110 do RPTA/MG que preceitua não fazer parte da competência do Órgão Julgador Administrativo a declaração de inconstitucionalidade ou a inaplicabilidade de atos normativos.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator) e Antônio César Ribeiro, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas ao passivo fictício nos termos do inciso I do art. 173 do CTN. Designado relator o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rômulo Damasceno Naves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e dos vencidos, o Conselheiro Danilo Vilela Prado.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente/Relator Designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.111/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000166255-93
Impugnação: 40.010128076-81
Impugnante: Lestespuma Indústria e Comércio Ltda
IE: 277338378.00-92
Proc. S. Passivo: Rômulo Damasceno Naves/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A infração apontada pelo Fisco refere-se a quitação do saldo da Conta Fornecedores diversos, no passivo da empresa pela Impugnante, onde os valores foram apurados com base na contabilidade da empresa, ou seja, em lançamentos dos livros diários.

Destarte que o saldo da conta apontada, nos diários levantados referem-se a pagamentos, ou seja, quitação da valores emprestados e contratos de mútuos, sendo que para que houvessem a quitação, seria necessário que a Impugnante tivesse recursos financeiros para proceder a quitação, que no caso concreto seriam oriundos de receita declarada no período, ou seja, se tenho um saldo a ser pago, só consigo quita-lo se no período da quitação tenha auferido receita suficiente para o mesmo.

Nesta caso, deve-se então analisar a origem do crédito apontado pelo Fisco pago nos períodos de 2007 e 2008, pois se a acusação é de saída desacobertada, com base em empréstimos, usados para quitar saldo credor de fornecedores diversos, sendo que para se definir a data do fato gerador do imposto, deve-se analisar a ocorrência do mesmo.

Analisando a documentação apontada pelo Fisco, em anexo ao PTA (fls. 13/69) e as apresentadas pela Impugnante (fls. 86/117), principalmente dos diários, pode-se constatar que os empréstimos contraídos de terceiros foram para quitar o saldo da Conta Fornecedores Diversos, referente a aquisições de mercadorias, contraídos no período de 2002 e 2003.

Destarte, se a Impugnante adquiriu mercadoria para vender, onde fez o lançamento contábil da conta de fornecedores, reconhecendo a dívida e não a liquidou.

Este procedimento caracteriza a saída desacobertada, ou seja, sem a emissão de nota fiscal, mas o fato gerador da mesma ocorreu em 2003, conforme lançamentos contábeis nos diários de fls. 94 e seguintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto posto, pode-se caracterizar o passivo fictício, mas como denota o diário, o fato gerador do imposto seria na data dos lançamentos, que no caso concreto ocorrem em 2003.

Tem-se que o art. 173, inciso I do CTN, determina que o Fisco tem o prazo de 5(cinco) anos para efetuar o lançamento, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Cabe destacar, que o Auto de Infração foi recebido pela Impugnante em 27/07/10, com prazo de mais de 5 (cinco) após o fato gerador dom imposto, tendo decaído o direito do Fisco proceder o lançamento do imposto, nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas ao passivo fictício nos termos do inciso I do art. 173 do CTN.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2010.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**