

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.842/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000163782-51  
Impugnação: 40.010126766-67  
Impugnante: Bons Ventos Agronegócios de Bovinos e Suínos Ltda  
IE: 001003770.00-49  
Proc. S. Passivo: Márcio Trindade Santos  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR.** Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora, e/ou diferenças de saldos finais de exercícios, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista na alínea "a", inciso II, art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS.** Constatou-se a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei 6763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da citada lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas desacobertas de mercadorias, apuradas mediante roteiro contábil de recomposição da Conta Caixa, bem como de falta de registro de notas fiscais de entrada no livro Registro de Entradas.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso I e inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 775/872, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 893/900.

### **DECISÃO**

#### **Das Preliminares**

#### **Nulidade do Auto de Infração**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, esclareça-se que o lançamento é um procedimento administrativo, privativo das autoridades fiscais, que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Foi exatamente o que ocorreu no caso em análise.

Proceder nos termos da lei e do art. 142 do Código Tributário Nacional, na hipótese de lançamento tributário, é se pautar nos seguintes passos:

1 – verificar a ocorrência do fato gerador, com os meios admitidos em direito;

2 – determinar o crédito tributário com base na legislação de regência do respectivo imposto;

3 – calcular o imposto devido com a base de cálculo e alíquotas fixadas nas normas legais;

4 – identificar o sujeito passivo;

5 – propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria.

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente, é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

### SEÇÃO III

#### DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

A Impugnante suscita a preliminar de nulidade do Auto de Infração sob o argumento de vício formal no lançamento, qual seja, que o Auto de Início de Ação Fiscal não foi prorrogado até o término do trabalho fiscal.

Tal nulidade não se sustenta em face das disposições contidas nos §§ 3º e 4º do art. 70 do RPTA/MG, abaixo transcritas:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 3º - O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º - Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Da interpretação de tais dispositivos desprende-se que o prazo de 90 (noventa) dias de validade para o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF não é taxativo, uma vez que está sujeito até mesmo à prorrogação automática.

Ocorre que, devido à extensão dos trabalhos fiscais, que envolveu ofícios e intimações para diversas empresas, até o dia 17/11/09, conforme se observa nos envelopes de fls. 536 e 679.

Tal fato, combinado com o disposto no § 3º do art. 70, já justificaria uma prorrogação automática do AIAF em 07/12/09, estendendo sua validade até 08/03/10.

Mesmo se não se entender que houve prorrogação automática do AIAF, consoante o § 4º, do artigo supracitado, a devolução do prazo para denúncia espontânea é um direito do contribuinte, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de Auto de Infração, independentemente de formalização de novo Início de Ação Fiscal.

Assim, os procedimentos adotados pelo Fisco foram estritamente legais, e não há que se falar em nulidade do Auto de Infração por vício na prorrogação do Auto de Início de Ação Fiscal.

### **Do pedido de Perícia**

A Impugnante requer a realização de perícia e apresenta os quesitos de fls. 777/778.

É de se observar, quanto à perícia requerida, que a mesma não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão.

Portanto, indefere-se o pedido de perícia, nos termos do §1º, II, “a” do art. 142 do RPTA/MG.

### **Do Mérito**

Inicialmente, esclareça-se que a Manifestação Fiscal de fls. 893/900 foi utilizada para esta decisão, salvo pequenas adequações.

Consoante o art. 194 do RICMS/02, a análise da escrita comercial e fiscal é procedimento tecnicamente idôneo para apuração das operações ou das prestações realizadas pelos contribuintes.

O Fisco, ao analisar a escrita comercial da Impugnante, especificamente seu livro Razão, deparou-se com obrigações em aberto que possuíam como contrapartidas fatos ocorridos há prazos superiores ao normalmente pactuado.

Como é sabido no cotidiano das empresas, a regra é o pagamento de obrigações em prazos mais curtos, excetuando-se, logicamente, os casos em que há insolvência do devedor.

Diante de tais indícios, o Fisco entendeu que deveria confirmar junto a terceiros o saldo de contas ou a data de quitação de obrigações da Impugnante, utilizando-se da circularização. Esta técnica contábil é utilizada na obtenção de declaração formal e independente, de pessoas não ligadas à entidade, acerca de fatos referentes às operações realizadas por tal entidade.

Para cada fornecedor, foi elaborada Intimação Fiscal ou Ofício Circular, (anexados às fls. 333/769 juntamente com as respectivas respostas), solicitando a data de quitação de vários títulos de crédito ou a informação de as obrigações estarem em aberto, tudo lastreado por documentação comprobatória idônea. Diante das respostas recebidas, o Fisco constatou as seguintes irregularidades:

A Contribuinte deixou de lançar na conta Caixa diversas obrigações pagas a seus fornecedores, mantendo-as em aberto no passivo. Assim, absteve-se de baixar duplicatas pagas, com a consequente retirada de recursos do caixa da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco efetuou tais lançamentos contábeis conforme fls. 26 e 27 (Listagem de Lançamentos na Conta Caixa com Irregularidades - Anexo I).

Constatou, também, o Fisco a postergação do lançamento de algumas obrigações. Neste caso, diante de uma Conta Caixa sem recursos, a Autuada escriturou pagamentos de obrigações em momentos posteriores, nos quais haviam receitas suficientes para não provocar “estouros” de caixa.

Desse modo, o Fisco corrigiu tais lançamentos, creditando os valores nos dias dos efetivos pagamentos (fls. 13 – irregularidade “Lançamento Postergado”) e excluindo o crédito lançado nos dias erroneamente escriturados (fls. 17 – irregularidade “Exclusão de Lançamento Postergado”).

A Autuada deixou, também, de registrar as notas fiscais relacionadas no quadro Anexo III (fls. 32) e de lançar sua quitação na conta Caixa.

Nestes casos, que ocorreram com três fornecedores, as informações retornadas mostraram pagamentos de outras duplicatas além daquelas solicitadas pelo Fisco. Diante de tal constatação, o Fisco consultou o catálogo de arquivos eletrônicos do SINTEGRA e, por meio de cruzamento de dados, apurou que diversas notas fiscais não foram registradas pela Autuada. Tais notas fiscais não registradas estavam com suas respectivas duplicatas devidamente pagas.

Corretamente, o Fisco lançou os referidos pagamentos na Conta Caixa, como, por exemplo, da Nota Fiscal nº. 030007, quitada em três parcelas em 14/03/07, 21/03/07 e 02/04/07 (fls. 608), lançadas nestas datas no Anexo I, às fls. 14 (irregularidade “Nota Fiscal 030007 Não Registrada”).

O Fisco exigiu para as notas fiscais sem registro a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6763/75.

No Anexo I (fls.13/28), onde estão todos os lançamentos efetuados pelo Fisco, foram totalizadas por mês as sub-colunas “INCLUIR” e “EXCLUIR” da coluna “CRÉDITO”.

No Anexo II (fls. 29/31), transferiu-se, em cada mês, para a sub-coluna “CRÉDITO” da coluna “IRREGULARIDADES” a diferença entre o que foi incluído no crédito e o que foi excluído, dados obtidos do Anexo I.

Por fim, conforme demonstrado no próprio Anexo II, foi recomposta a Conta “Caixa” da Autuada, obtendo-se o movimento real das disponibilidades e autorizando-se a presunção de saídas desacobertas de documento fiscal para os saldos credores, nos termos do § 3º do art. 194 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Assim, não pode prosperar a arguição da defesa de que não há provas das operações de saída e da existência do fato gerador das operações exigidas, pois conforme já explicado, o Fisco utilizou-se da presunção legal para exigir as saídas desacobertas.

Quanto à alegação de que o Fisco errou por ter utilizado o regime de competência e não o regime de caixa, cabe esclarecer que o regime de competência é um princípio contábil, que deve ser, na prática, estendido a qualquer alteração patrimonial, independentemente de sua natureza e origem. Sob o método de competência, os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos.

Ora, nos lançamentos efetuados pelo Fisco não houve variação patrimonial, ou seja, o regime utilizado nos lançamentos foi o de caixa.

Ademais, o regime de tributação federal não tem qualquer efeito sobre o regime contábil a ser adotado no caso em análise. Para todos os efeitos, as Normas Brasileiras de Contabilidade elegem o regime de competência como único parâmetro válido, portanto, de utilização compulsória na escrituração contábil empresarial.

Como bem salienta o Fisco, os optantes pelo lucro presumido poderão ser dispensados de escriturar o livro Diário e Razão, devendo, entretanto, manter livro Caixa devidamente escriturado, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, art. 527). Não há nenhum impedimento na legislação sobre utilizar o regime de caixa ou o regime de competência.

Alega a Impugnante que as operações referentes às notas fiscais listadas às fls. 793 não foram por ela realizadas, devendo-se desconsiderar como saída de caixa o valor a elas referentes. Entretanto, não houve exigência fiscal neste sentido e nem neste período, sendo fiscalizados apenas os exercícios de 2006 a 2008.

Importa destacar que o Fisco esclareceu que tal intimação (fls. 793) tinha o objetivo de atender a um pedido de verificação fiscal, não sendo utilizada para embasar a autuação em análise.

A Impugnante sustenta às fls. 789 que quando a irregularidade é "Lançamento Postergado foram lançados dentro do próprio mês", todavia, vale esclarecer que para o caso das obrigações postergadas, o Fisco creditou os valores nos dias dos efetivos pagamentos, excluindo os créditos lançados erroneamente.

Sobre a consideração de que o Fisco não requisitou as contas do passivo, foi mostrado que toda documentação fiscal da Contribuinte foi entregue atendendo ao termo de intimação de fls. 875.

Oportuno informar que as notas fiscais do Anexo III não são referentes a gado bovino, tais documentos fiscais são aqueles que não foram registrados e que foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

levantados por meio de cruzamento eletrônico de dados. Portanto, não há que se falar em diligência como quer a Impugnante.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas previstas no inciso I e na alínea "a" do inciso II, ambos do art. 55 da citada lei.

Finalmente, com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

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

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos

(...)

2) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor), Antônio César Ribeiro e Raimundo Francisco da Silva.

**Sala das Sessões, 22 de junho de 2010.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Relator**

Abm/ml