

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.606/12/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000170632-38  
Impugnação: 40.010130360-25  
Impugnante: Nelfer Indústria e Comércio Ltda  
IE: 338093608.00-15  
Proc. S. Passivo: Jardel Meireles Leão/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

***EMENTA***

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/ RECURSOS NÃO COMPROVADOS – BANCOS.** Constatou-se a existência de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”, 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 art. 194, § 3º do RICMS/02. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.2” da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

**DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO PELO DESTINATÁRIO.** Constatada a venda de mercadorias a contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades. Não comprovado o recolhimento do ICMS pelo destinatário, resta configurada a hipótese prevista no art. 11 do RICMS/02, que atribui a responsabilidade ao remetente da mercadoria pelo recolhimento do imposto relativo à operação alcançada indevidamente pelo diferimento. Corretas as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

Constatação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/07 a 31/12/10, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência das seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação dos seguintes fatos contábeis:

1.1. lançamentos a débito da conta “Caixa” provenientes de transferências para contas de terceiros (TED), cheques liquidados pelo sistema de compensação bancária, liquidados para pagamentos diversos ou utilizados para depósitos diversos;

1.2. lançamentos a débito da conta “Bancos” (Bradesco S/A e Caixa Econômica Federal) provenientes de transferências e depósitos recebidos de terceiros, sem lastro documental, tendo como contrapartida créditos da conta “Caixa”;

2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas;

3. descaracterização do diferimento do ICMS vinculado a operações de vendas de mercadorias a destinatário com inscrição estadual cancelada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” (itens 1.1 e 1.2) e inciso XXXI (item 2), todos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.187/1.210, oportunidade em que acosta aos autos os documentos de fls. 1.227/2.316, e requerendo, ao final, que seja julgado improcedente o presente lançamento.

### **Da Reformulação do Crédito e Manifestação Fiscal**

Após analisar os documentos apresentados pela Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 2.318/2.380, e concede à Impugnante prazo de 10 (dez) dias para vista dos autos, aditamento à impugnação ou pagamento do crédito remanescente, com as reduções legalmente previstas (fls. 2.384/2.385).

Apesar de ter sido regulamente cientificada (vide fls. 2.390/2.391 e procuração à fl. 1.211), a Impugnante se mostrou inerte, não tecendo qualquer comentário sobre a retificação promovida pelo Fisco.

Às fls. 2.395/2.413, o Fisco refuta os argumentos da Defesa, requerendo, ao final, que seja mantido o feito fiscal, nos termos da reformulação de fls. 2.318/2.380.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, às fls. 2.420/2.430, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da retificação do crédito tributário de fls. 2.318/2.383.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011.

**DECISÃO**

Ressalte-se que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

**Da Preliminar de nulidade do lançamento**

Segundo a Impugnante, o Auto de Infração deveria ser declarado nulo, uma vez que não seria possível o lançamento tributário com base, exclusivamente, em presunção de saídas não levadas à tributação.

A seu ver, *“a autuação e imposição de severas penalidades com base em meras presunções afrontam o ordenamento jurídico estabelecido, emergindo clara e cristalina a necessidade de a fiscalização comprovar suas suspeitas, abandonando a posição de tributar por indícios não suficientemente investigados, ilações despropositadas e presunções, com flagrante arbitrariedade e excesso de exação”*.

Ocorre, no entanto, que o caso concreto em análise se trata da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo. As 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 este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Inexistem, portanto, vícios formais no lançamento em apreço, pois o que deve ser analisado é se a Impugnante trouxe aos autos provas concretas contrárias à acusação que lhe foi imputada.

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, nem mesmo aumento da base de cálculo.

Importante destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do 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 a Doutora 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 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.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo o exposto, não pode ser acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração, pelo que se passa a análise do mérito.

### **Do Mérito**

Cuida o presente lançamento de autuação sobre recolhimento a menor de imposto, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2010, em decorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”, com base na presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº. 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02; aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacado em notas fiscais ideologicamente falsas e descaracterização de diferimento.

Exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” (itens 1.1 e 1.2) e inciso XXXI (item 2), todos da Lei nº 6.763/75.

### **Irregularidade do item 1.1 do AI: Conta “Caixa” – Recursos não Comprovados**

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovado na conta “Caixa”, tendo como contrapartida a conta “Bancos”, referentes a transferências bancárias, cheques liquidados pelo sistema de compensação bancária, liquidados para pagamentos diversos ou utilizados para depósitos diversos.

CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	HISTÓRICOS DOS LANÇAMENTOS NOS EXTRATOS BANCÁRIOS
"Caixa"	"Bancos"	CHEQUE COMPENSADO
"Caixa"	"Bancos"	CHQ DEP CONTA
"Caixa"	"Bancos"	CHQ DEP ESP
"Caixa"	"Bancos"	CHQ DEP/DIV
"Caixa"	"Bancos"	CHQ DEP/ESP
"Caixa"	"Bancos"	CHQ DIV RECEBIMENTOS
"Caixa"	"Bancos"	CHE ESP/DIV
"Caixa"	"Bancos"	TED PAULO C PIMENTA
"Caixa"	"Bancos"	TED DEST H H PICCIONI AS
"Caixa"	"Bancos"	TED DEST COSIMUNAS REP COM P S M LTDA
"Caixa"	"Bancos"	TED DEST MICHELLE HENRIQUE FONSECA
"Caixa"	"Bancos"	TED DEST MARCO A ZUFFELIATO
"Caixa"	"Bancos"	TRANSF FDOS DOC - DOC TEC
"Caixa"	"Bancos"	TRANSF FDOS DOC LAZARO PEREIRA DA COSTA
"Caixa"	"Bancos"	TRANSF FDOS JANDIRA BATISTA

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

Os valores, objeto da autuação, lançados indevidamente a débito da conta “Caixa”, sem a respectiva baixa (crédito da mesma conta), nas mesmas datas e valores, está acostada às fls. 117/132, substituído pelo de fls. 2.318/2.371, após a reformulação do crédito tributário.

Os cheques compensados, assim como aqueles utilizados para pagamentos ou depósitos diversos, bem como os valores referentes a transferências bancárias, por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “Caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram os cheques emitidos (*lançamentos a crédito dos valores referentes aos respectivos pagamentos*).

Nos casos em que foi possível identificar a baixa dos valores debitados, mediante lançamentos a crédito da conta “Caixa”, em datas e valores idênticos, as quantias correspondentes aos respectivos cheques e transferências não foram objeto de qualquer exigência fiscal.

Os demais valores foram considerados como recursos não comprovados ou caracterizados como suprimentos indevidos da conta “Caixa”, uma vez que a Impugnante, apesar de intimada, não apresentou a comprovação da baixa dos respectivos valores (crédito da conta “Caixa” e débito da conta representativa do gasto/despesa).

A conclusão de que o caso tratado nos autos se refere a suprimento indevido da conta “Caixa” é corroborada pelo Acórdão CSRF/01-04.012, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, cuja ementa possui o seguinte teor:

**“CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO À 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.”** (GRIFOU-SE)

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.” (GRIFOU-SE)

Observe-se que o acórdão em questão faz menção a omissão de receitas, em montante equivalente ao valor do suprimento inexistente, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma concreta e não presuntiva, exatamente em função de ser considerado inexistente o suprimento oriundo de cheques compensados.

Seguindo essa lógica, a mesma conclusão se aplica aos demais cheques utilizados para pagamentos ou depósito diversos e às transferências bancárias, uma vez que não correspondem a entradas de numerário na conta “Caixa” e sim, a obrigações quitadas e não contabilizadas a crédito da citada conta (*no caso da utilização da técnica de lançamento cruzado na conta Caixa - entradas e saídas transitórias de valores*).

Ressalte-se que o Fisco analisou cada um dos documentos acostados aos autos pela Impugnante (fls. 1.187/2.316), o que pode ser observado na coluna “Observação” da planilha de fls. 2.318/2.371, onde consta o motivo pelo qual cada valor foi considerado como suprimento indevido da conta “Caixa”, sendo que a motivação se deve ao fato da não identificação dos lançamentos referentes aos pagamentos realizados ou pagamentos sem a respectiva baixa da conta “Caixa” (falta de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contabilização dos respectivos pagamentos/inexistência de baixa da conta caixa dos valores pagos).

Saliente-se que o art. 281, II, do RIR/05 (*Decreto nº 3.000/99*), norma aplicada de forma subsidiária, nos termos do art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, expressamente citado no Auto de Infração, caracteriza como omissão de receita a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

### RIR/2005

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*):

(...)

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados. (grifou-se)

Os únicos valores acatados, que resultaram na retificação do crédito tributário, foram aqueles indicados às fls. 2.384, abaixo reproduzidos, que se referem aos recursos comprovadamente baixados da conta “Caixa”.

PERÍODO	DATA	VAOR	EXTRATO BANCÁRIO	Nº CHEQUE	DOCUMENTO/MICROFILME CHEQUE	OBSERVAÇÃO	VALOR ACATADO
mai/08	20/5/2008	5.696,00	CHQ DEP CONTA	4172	DEPÓSITOS	Baixa no Caixa pelo LCT 5269 de 31/05/08 (parte)	5.696,00
jun/08	9/6/2008	1.570,00	CHQ DEP CONTA	4231	COMPR FRP FAV DESEULANCE LYDA - C/835550-1 AG. 0548-7 - CH NOMINAL A DESEULANCE LTDA	Baixa no Caixa pelos LCT 6760 e 6761 de 11/07/08	1.570,00
jul/08	2/7/2008	1.264,55	CHQ DEP CONTA	4319	FAV ILEGÍVEL	Baixa no Caixa pelo LCT 6303 de 30/06/08 parte (CTRC 4642/4643)	1.264,55
set/08	18/9/2008	53.980,00	CHQ DEP CONTA	4452	COMPR DEP FAV DESEULANCE LTDA - AG 0548-7 C/83550-1	Baixa no Caixa pelos LCT 9270, 9271 e 9272 de 26/09/08 e 11509/11510 de 04/11/08. LCT 6572 e 8594 do Razão de fls. 1996 referem-se a outras operações	53.000,00
set/08	25/9/2008	1.014,48	CH COMPENSADO	4457	NOMINAL A CASA RENA - COMP BANCO BRASIL	Baixa no Caixa pelo LCT 9212, em 25/09/08, valor R\$ 996,60	996,60

### **Irregularidade do item 1.2 do AI: Conta Bancos – Recursos não Comprovados**

Conforme demonstrado no quadro a seguir, a Impugnante registrou diversos valores a débito da conta “Bancos” (*Bradesco e Caixa Econômica Federal*) como se fossem oriundos de disponibilidades existentes na conta “Caixa” (*conta creditada – saída de recursos*).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DATA	VALOR	HISTÓRICO CONTÁBIL	EXTRATO BANCÁRIO	DOCUMENTO APRESENTADO - IMPUGNAÇÃO	OBSERVAÇÃO
04/01/08	1.760,00	N/DEPOSITO NO BANCO BRADESCO S/A CF.EXTRATO	TRANSF AG CHEQ 1022535	X	X
28/07/08	2.024,00	N/DEPOSITO NO BANCO BRADESCO S/A CF.EXTRATO	TRANSF AG DINH	X	X
06/08/08	6.200,00	VLR DEBITADO EM CONTA CONF EXTRATO	TRANSF	X	X
08/08/08	1.820,00	VLR DEBITADO EM CONTA CONF EXTRATO	TRANSF AG DINH	X	X
23/01/09	2.300,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO		EXTRATO BANCÁRIO (FLS. 1313/1314)	NÃO COMPROVADO O REMETENTE (NÃO APRESENTADO COMPROVANTE DE DEPÓSITO)
20/03/09	2.500,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO		IDENTIFICAÇÃO EXTRATOS BANCÁRIOS (TRANSFERÊNCIA BRADESCO PARA CEF) - FLS. 1309/1311	<b>Valor acatado pelo Fisco (fl. 2.384)</b>
27/03/09	3.000,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO		X	X
28/04/09	4.333,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	DOC CRED AUTOM MARIA APARECIDA SOARES	X	X
16/06/09	5.500,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	TED ILEGÍVEL	X	X
09/12/09	9.000,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	CRED TED	X	X
14/12/09	4.785,81	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	DOC ELET	X	X
14/01/10	12.800,00	VLR REF. TED - CRÉDITO EM C/C.	CRED TED	X	X
15/01/10	1.400,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	TRANSF AG DINH - PRÓPRIO FAV	X	X
30/04/10	20.000,00	VLR REF. TED - CREDITO EM C/C.	TED REMET TERRAÇO COMERCIO F AÇO	EXTRATO BANCÁRIO E CONTRATO DE MÚTUA (INFORMAL) - MUTUÁRIO: TERRAÇO COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA (FLS. 1315/1316)	NÃO HÁ LANÇAMENTO DE CONCESSÃO E RECEBIMENTO DE EMPRÉSTIMO EM NOME DA EMPRESA "TERRAÇO"
03/05/10	5.400,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	TRANSF AG DINH - PRÓPRIO FAV	X	X
14/05/10	3.360,00	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	TRANSF AG DINH - PRÓPRIO FAV	X	X
25/08/10	50.000,00	VLR REF. CRÉDITO EM C/C.	CRED TED	NF ENTRADA 1744 - VENDA PÁ CARREGADEIRA PARA BRENO CORREA CASTRO, NO VALOR DE R\$ 55.000,00 (FLS. 1306/1308)	NÃO COMPROVADO O REMETENTE DA TED
08/09/10	1.058,53	N/DEPOSITO CONF. EXTRATO	DEP CH/DIN REMET JAIR NONATO	X	X

Observe-se, porém, que os lançamentos contidos nos extratos bancários se referem a “Transferências Bancárias”, provenientes de “Transf Ag Cheq”, “Transf Ag Dinh”, “Transf”, “DOC Cred Autom Maria Aparecida Soares”, “TED”, “Cred TED”, “DOC Elet”, “Transf Ag Dinh - Próprio Fav”, “TED Remet Terraço Comércio F Aço”, “DEP CH/DIN Remet Jair Nonato”, etc.

Assim, os próprios extratos bancários afastam a hipótese de que tais valores representem “depósitos” relativos a numerários ou cheques imediatamente recebíveis provenientes da conta “Caixa”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que, especialmente por meio da Intimação nº 03 (fls. 39/40 – planilha anexada à intimação acostada às fls. 45/46), o Fisco intimou a empresa autuada a esclarecer a que se referiam os valores lançados a débito da conta “Bancos” (TED, DOC, Transferências, etc.) e a correlacionar os referidos valores com os documentos fiscais correspondentes.

Como a Impugnante não apresentou os esclarecimentos e a documentação solicitada, restou caracterizada a falta da comprovação da origem dos recursos em questão.

O único valor acatado pelo Fisco, que resultou na retificação do crédito tributário, foi aquele indicado no item “6” do quadro acima, por se referir a transferência entre contas de mesma titularidade.

Diante de todo o exposto e, ao contrário do alegado pela Impugnante, mostra-se perfeitamente aplicável aos casos tratados nas irregularidades acima (*itens “1.1” e “1.2” do AI*) a presunção legal de saídas desacobertadas de documentação fiscal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *verbis*:

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.

(...)

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.

Depreende-se do dispositivo acima que, a presunção legal em apreço não se restringe aos casos de “*saldo credor na conta caixa*” ou da existência de “*passivo fictício*”, pois o dispositivo autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente (“Caixa” e “Bancos” formam, contabilmente, o grupo denominado “Disponibilidades” – Ativo Circulante).

No caso do presente processo, os cheques compensados, os utilizados para pagamento ou depósitos diversos, assim como os valores referentes às transferências bancárias, suprimam artificialmente a conta “Caixa”, pois, conforme já ressaltado, não



representam ingressos efetivos de recursos. Além disso, não restou configurado o chamado “lançamento cruzado” na conta “Caixa”, pois os valores em questão não foram baixados do caixa, mediante lançamentos a crédito da referida conta e a débito da conta representativa do respectivo gasto.

Quanto aos recursos contabilizados a débito da conta “Bancos” e a crédito da conta “Caixa”, os próprios extratos bancários afastam a hipótese de que tais valores representem “depósitos” relativos a numerários ou cheques imediatamente recebíveis provenientes do “Caixa” da empresa.

Reitere-se que as 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 este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

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

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta 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. (grifou-se)

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

### **Irregularidade do item 2 do AI: Crédito de ICMS - Aproveitamento indevido**

A irregularidade refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.2” da Lei nº 6.763/75.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - ideologicamente falso:

(...)

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado pelo Fisco mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

As cópias das notas fiscais objeto da autuação, supostamente emitidas pela empresa “ITAFUNDI Comércio e Indústria Ltda.” estão acostadas às fls. 864/869 e relacionadas no quadro de fl. 135, no qual o Fisco demonstra os créditos de ICMS indevidamente apropriados.

Os documentos declarados falsos ou ideologicamente falsos, ao serem emitidos, já nascem inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade para gerar créditos do imposto.

Na lição do Mestre Aliomar Baleeiro, “o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”. (In Direito Tributário Brasileiro, 10ª Edição, Forense, pág. 503).

No presente caso, as nota fiscais foram declaradas ideologicamente falsas por meio do ato declaratório anexado às fls. 872, devidamente publicado no Diário Oficial deste Estado em 30/09/10, data anterior ao Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (11/01/11 – fls. 02/03), tornando pública e oficial a falsidade da referida documentação.

Pelo que consta dos autos, o ato declaratório em questão não foi objeto de qualquer impugnação pelas partes envolvidas (Autuada e emitente dos documentos) ou qualquer outro interessado, nos termos da previsão contida no art. 30, § 5º da Lei nº 6.763/75, sendo, pois, plenamente eficaz.

§ 5º - Declarada a inidoneidade de documentação fiscal, o contribuinte poderá impugnar os fundamentos do ato administrativo, mediante prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação, hipótese em que, reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente o retificará, reconhecendo a legitimidade dos créditos.

Ressalte-se que a Lei nº 6.763/75, em seu art. 30, estatui que o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação.

Por sua vez, o art. 70, inciso V do RICMS/02, assim estabelece:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago.

Portanto, a única hipótese em que se poderia admitir o crédito de ICMS destacado em documento fiscal falso, seria mediante a prova inequívoca de que o imposto devido pelo emitente fora integralmente pago, prova essa não produzida nos autos.

Aliás, ao contrário do alegado pela Impugnante de que o Fisco teria desconsiderado “a prática de atos e negócios jurídicos lícitos e consolidados no âmbito privado”, não há nos autos qualquer comprovação quanto à efetiva ocorrência das operações objeto da autuação.

Nesse sentido, deve-se destacar que, a Impugnante, apesar de intimada, não apresentou nenhum dos documentos solicitados pelo Fisco às fls. 2.385 (boletos ou duplicatas com autenticação bancária, recibos de depósitos bancários, DOC, TED ou microfilme de cheques – frente e verso), que pudesse comprovar que os alegados negócios jurídicos foram realmente concretizados.

Portanto, além da falta de comprovação do recolhimento do ICMS pelo emitente dos documentos fiscais, não há sequer a prova de que o imposto tenha sido cobrado, pois inexistente nos autos qualquer comprovação quanto ao pagamento das operações ao suposto emitente dos documentos fiscais objeto da autuação.

Assim, restando plenamente caracterizada a infração, legítimas se mostram as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago.

### **Irregularidade do item 3 do AI: Diferimento - descaracterização**

A irregularidade refere-se à utilização indevida do diferimento do ICMS, nas operações relacionadas no quadro de fls. 136/137, relativas ao período de 02/01/07 a 18/04/07, uma vez que a empresa destinatária (ITAFUNDI Comércio e Indústria Ltda - a mesma do item anterior) encontrava-se com sua inscrição estadual cancelada, em função do encerramento irregular de suas atividades (falta de entrega de DAPI desde 01/01/07 - vide ato declaratório às fls. 872).

O diferimento é uma técnica de tributação segundo a qual o lançamento e o pagamento do imposto são transferidos para operações ou prestações subsequentes, de modo que a responsabilidade pelo pagamento é atribuída àquele que, tendo recebido a mercadoria com diferimento, praticar a operação subsequente com a mesma mercadoria

ou outra dela resultante, para a qual haja a previsão de encerramento da cadeia de operações sujeitas ao diferimento (ainda que não tributada).

Não obstante, na hipótese de o adquirente ou destinatário deixarem de pagar o imposto diferido, subsiste a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria pelo cumprimento da obrigação, nos termos do art. 11 do RICMS/02.

Art. 11. O diferimento não exclui a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria ou do prestador do serviço, quando o adquirente ou o destinatário descumprirem, total ou parcialmente, a obrigação.

Considerando-se que a empresa destinatária não recolheu o ICMS diferido relativo às operações em apreço, face ao encerramento irregular de suas atividades, corretamente agiu o Fisco ao exigir da Impugnante, na condição de alienante da mercadoria, o ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Questões de Cunho Constitucional**

No que diz respeito às questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que refoge à competência deste Órgão Julgador Administrativo apreciar questões tais, haja vista as limitações estatuídas no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA, *in verbis*:

Lei 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

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

Por fim, resta acrescentar que não há qualquer exigência de majoração de multa isolada no presente processo (por reincidência), devendo ser desconsiderada, portanto, a alegação da Impugnante quanto à “não configuração dos pressupostos para a majoração da multa” (fl. 1.200).

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.318/2.380. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), René de Oliveira e Sousa Júnior e Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 28 de agosto de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente / Relator**

CC/MG