

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.293/14/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000177565-86  
Impugnação: 40.010133562-08  
Impugnante: CLAP Industrial de Alimentos Ltda  
IE: 388534819.00-01  
Proc. S. Passivo: Helder Massaaki Kanamaru/Outro(s)  
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, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar integralmente o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 31/12/08, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” do citado diploma legal.

Instrui o processo o Auto de Infração (fls. 290/294), Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), Relatório de Irregularidades apuradas (fls. 295/306) e os seguintes anexos:

- consolidado do crédito tributário – fl. 307;
- demonstrativo do cálculo de alíquota média para o ano de 2008 – fl. 308;
- cópia fiel do livro Razão – conta Caixa Geral – Exercício 2008 – fl. 309;

- recomposição do Caixa Geral – Exercício 2008 – fl. 310;
- consolidado das irregularidades – demonstrativo dos valores estornados da conta Caixa – fls. 311/314;
- planilhas com detalhamento de cada irregularidade fls. 315/557;
- demonstrativo do cálculo da Multa Isolada – fl. 558;
- Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 01 de 05/09/12 – fls. 559/560;
- relação de lançamentos cujos documentos que os fundamentam foram apreendidos pelo AAD – fls. 561/661;
- extratos bancários – fls. 663/906;
- livro Razão 2008 – Anexo III – fls. 908/1.291;
- documentos de Caixa – Relação de fls. 1.294/1.393;
- comprovantes de transferências bancárias identificadas - fls. 1.395/1.410;
- documentos de Caixa diversos – fls. 1.412/3.670.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3.677/3.702 e acosta os documentos de fls. 3.704/3.750.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da reformulação do lançamento e do aditamento à Impugnação**

O Fisco, acatando parcialmente as alegações da Impugnante, promoveu a reformulação do crédito tributário, às fls. 3.761/3.922 efetuando as seguintes alterações:

- infringência 3.1.1 – acatamento parcial dos valores de cheques compensados listados pela Impugnante às fls. 3.731/3.733, relacionando-os a pagamentos de salários, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 3.792/3.803 – Relação de cheques compensados excluídos do crédito tributário e de fls. 3.804/3.813 – Demonstrativo da movimentação na conta “Caixa Geral” e “Salários a pagar”;

- infringência 3.1.3 – acatamento parcial das transferências efetuadas pela Impugnante de acordo com o documento nº 4 de fls. 3.732/3.741 para pagamento de fornecedores vinculados a pagamentos de duplicatas, conforme planilha elaborada pelo Fisco às fls. 3.815/3.844,

- infringência 3.1.14 – acatamento parcial da alegação da Impugnante de existência de valores lançados erroneamente a crédito da conta Caixa Geral em vez de lançar na conta Clientes, conforme demonstrativo de fls. 3.748/3.750. Embora tais valores não tenham sido considerados na referida infringência, compuseram a recomposição do Caixa, motivo pelo qual o Fisco estorna os lançamentos a crédito do Caixa demonstrado nas planilhas de fls. 3.909/3.922.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para demonstrar as modificações promovidas no crédito tributário, o Fisco elaborou novo Relatório de Irregularidades (fls. 3.924/3.934) e planilhas de fls. 3.935/4.152 dos autos.

Devidamente intimada da reformulação do crédito tributário a Autuada retorna aos autos apresentando aditamento à Impugnação (fls. 4.157/4.179).

Novamente o Fisco acata parcialmente as razões e documentos apresentados pela Impugnante e reformula o crédito tributário, às fls. 4.188/4.356, alterando os seguintes itens:

- infringência 3.1.1 – acatamento parcial para exclusão dos valores relativos ao pagamento da 1ª parcela do 13º salário, lançamentos de nº 10409 no valor de R\$ 464,86 (quatrocentos e sessenta e quatro reais e oitenta e seis centavos), nº 10410 no valor de R\$ 451,11 (quatrocentos e cinquenta e um reais e onze centavos), nº 12589 no valor de 174,00 (cento e setenta e quatro reais) e dos valores lançados como débitos de salários em sua conta corrente em 08/05/08, anexando demonstrativo de fls. 4.195/4.244;

- infringência 3.1.3 – acatamento parcial para considerar o saldo inicial, em jan/08 para a conta “Fornecedores” da Salpatre do Brasil Ltda, conforme demonstrativo da reformulação às fls. 4.246/4.312;

- infringência 3.1.14 – acatamento integral dos lançados erroneamente a crédito da conta Caixa Geral em vez de lançar na conta Clientes ou Duplicatas Descontadas, valores estes utilizados na recomposição do Caixa Geral como redutor da coluna de crédito, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 4.317/4.331.

O crédito tributário remanescente está demonstrado no Relatório de Irregularidades (fls. 4.333/4.343) e planilhas de fls. 4.344/4.356 dos autos.

Novamente intimada da reformulação do crédito tributário (fls. 4.358/4.359), a Impugnante retorna aos autos às fls. 4.362/4.375, onde reitera os termos da impugnação inicial.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 4.377/4.401, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento nos termos das reformulações efetuadas.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fl. 4.406 para abertura de vista à Autuada, sendo aberto prazo por 30 (trinta) dias conforme intimação de fls. 4.408/4.411.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado Parecer de fls. 4.414/4.433, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 4.344/4.356 dos autos.

***DECISÃO***

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 e adaptações de estilo.

**Das Preliminares**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante alega a nulidade do Auto de Infração em razão de ter o Fisco afrontado o disposto no § 3º do art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que determina que o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) tem 90 (noventa) dias de validade, podendo ser prorrogado uma única vez por igual período.

Argui que no caso em tela, o primeiro AIAF foi datado de 08/11/10, tendo sido desde então prorrogado inúmeras vezes, o que demonstra evidente nulidade do Auto de Infração ora combatido.

Tratam os arts. 69 e 70 do RPTA dos procedimentos preparatórios ao lançamento fiscal. Veja-se:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

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.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais transcritos que o Auto de Início de Ação Fiscal, além documentar o início do procedimento de fiscalização, onde constará o período e o objeto da fiscalização, se presta ainda para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal.

Não cabe razão à Impugnante, visto que o AIAF tem como efeito o afastamento da possibilidade de exercício da denúncia espontânea por parte do contribuinte e não de delimitar o tempo para o exercício da atividade fiscal. O que determina o tempo da realização da ação de fiscalização é a complexidade do trabalho realizado, bem como o correto atendimento das intimações por parte do contribuinte na entrega dos documentos solicitados.

É o que se verifica do disposto nos §§ 3º e 4º do art. 70 do RPTA:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(grifou-se).

§ 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.

O Fisco, com muito zelo e com o fim de esclarecer toda a ação fiscal realizada na Contribuinte anotou no item “4.0 – Do trabalho Fiscal” do Relatório de Irregularidades Apuradas, acostado às fls. 295/306 dos autos:

*“4.1 - O trabalho fiscal foi desenvolvido ao longo do tempo devido às suas peculiaridades e ao comprometimento com os princípios que regem o procedimento tributário administrativo, principalmente, o da verdade real e do contraditório. Por várias vezes, solicitou-se documentação de nossa parte, bem como prorrogação de prazo para cumprimento das intimações, por parte do contribuinte.*

*Portanto, percebe-se a ocorrência de Autos de Início de Ação Fiscal diversos, bem como uma grande quantidade de intimações.*

*AIAF de 10/11/2010;*

*AIAF de 18/02/2011, prorrogado em 13/05/2011;*

*AIAF de 23/08/2011, prorrogado em 19/11/2011.*

*Em 05/12/2011, foi lavrado o Auto de Infração nº 01.000172330.28, o qual teve reconhecimento parcial. Mas o trabalho fiscal teve continuidade pelo AIAF, de 06/01/2012, prorrogado 04/04/2012. Foram feitas novas intimações em 25/06/2012. E em 17/08/2012, foi lavrado novo AIAF.*

*Todos os AIAFs apresentam uma via neste trabalho.”*

Destaque-se que o objeto da presente autuação decorre da análise da documentação contábil, a qual foi requisitada em setembro de 2011, intimação nº 002/11 (fl. 29) e pelo AIAF de 02/01/12 (fl. 36).

Não resta qualquer dúvida acerca da complexidade do trabalho de análise dos documentos contábeis da Impugnante, conforme demonstra as intimações emitidas pelo Fisco e seus anexos, solicitando a Contribuinte a apresentação de documentos para comprovação das despesas e respectivos lançamentos contábeis a crédito da conta Caixa, acostadas às fls. 43/284 dos autos.

Assim, não se verifica nenhuma ilegalidade cometida pelo Fisco, tendo agido de acordo com o que determina os art. 69 e 70 do RPTA, no sentido de noticiar a Contribuinte o início da ação fiscal, bem como comunicar a sua continuidade. A

atividade fiscal foi desenvolvida no tempo necessário ao pleno atendimento aos requisitos formais e ao princípio da legalidade.

Do cerceamento ao direito de defesa

A Impugnante alega que foi impedida de exercer o seu direito à defesa, visto que o Fisco retém em seu poder documentos essenciais à elaboração da impugnação e que somente três dias úteis antes do vencimento do prazo para apresentação de sua peça defensiva é que obteve cópia de alguns documentos que se encontravam em poder do Fisco.

Assim entende que deve ser declarada a nulidade do presente Auto de Infração, diante da flagrante ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Cabe primeiramente esclarecer que a documentação utilizada no desenvolvimento do trabalho fiscal encontra-se anexada ao Auto de Infração, tendo sido regularmente apreendida, por meio do Auto de Apreensão e Depósito AAD nº 01 de 05/09/12 (fls. 559/560) e está listada no documento anexo aos autos às fls. 561/661 (Relação de lançamentos cujos documentos que os fundamentam foram apreendidos pelo AAD).

A Impugnante foi notificada do Auto de Infração em 18/10/12, conforme aviso de recebimento de fl. 294 dos autos e apresentou sua defesa no prazo legal.

Em 12/11/12 a Autuada protocolizou solicitação de cópias dos documentos apreendidos tendo sido atendida na mesma data (fl. 3.675).

Argui o Fisco que, nessa data, foram devolvidos os livros fiscais que se encontravam em seu poder sendo que as notas fiscais que deram origem aos seus registros já se encontravam em poder da Impugnante desde julho de 2012.

Ressalte-se que o trabalho foi desenvolvido a partir dos arquivos eletrônicos fornecidos pela Impugnante correspondentes ao seu Diário, mediante o confronto da documentação de caixa e extratos bancários com os respectivos lançamentos contábeis. A documentação de caixa foi apreendida de acordo com o §1º do art. 42 da Lei nº 6.763/75.

De todo modo, a Assessoria do CC/MG determinou por meio de diligência a abertura do prazo de 30 (trinta dias) para vista à Autuada dos documentos apreendidos por meio do AAD nº 01 de 05/09/12, anexado ao processo, privilegiando o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Assim fica afastada qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa, devendo ser rejeitada a arguição de nulidade do lançamento.

Do mesmo modo, não merece prosperar a alegação de nulidade em razão da não identificação da real ocorrência do fato gerador, não descrita nos autos, e de que o Fisco teria se baseado em presunção sem embasamento fático, bem como o arbitramento da base de cálculo e da alíquota do ICMS na autuação, em afronta ao princípio da legalidade, e ainda em razão de ser impossível identificar os lançamentos contábeis objeto do trabalho fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata o lançamento de procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Consta do relatório do Auto Infração a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado e a citação expressa dos dispositivos infringidos. Complementa ainda o Relatório de Irregularidades (fls. 295/306) que detalha metodologia de análise e auditoria, demonstrando os motivos que levaram à constatação da irregularidade e as planilhas acostadas às fls. 315/557 dos autos, relacionando todas as irregularidades apuradas. A composição do crédito tributário, quantificação do imposto e demonstração do cálculo das multas estão descritos nas planilhas Consolidado do Crédito Tributário (fl. 307), Demonstrativo do cálculo da alíquota média (fl. 308), Recomposição da conta Caixa Geral (fl. 310) e Demonstrativo do cálculo da Multa Isolada (fl. 558).

Desta forma, foram atendidos todos os requisitos e pressupostos necessários à formalização do Auto de Infração estabelecidos na legislação tributária, notadamente a Lei Estadual nº 6.763/75 e o Decreto nº 44.747/08 (RPTA) que regulam a formalização do crédito tributário no âmbito do Estado de Minas Gerais. Assim fica afastada a preliminar arguida.

### **Do Mérito**

Versa o presente contencioso sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 31/12/08, apuradas mediante a constatação de que a conta “Caixa” apresentou saldo credor e que o saldo final do exercício foi reduzido ou anulado após recomposição em razão do estorno dos seguintes valores incorretamente contabilizados a débito na referida conta, como suprimentos de caixa:

- cheques liquidados pelo sistema de compensação bancária sem vinculação com o respectivo pagamento (irregularidade 3.1.1);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- pagamento de fornecedores via banco sem vinculação contábil de baixa do efetivo pagamento (irregularidade 3.1.2);
- transferências eletrônicas sem vinculação contábil dos destinatários (irregularidade 3.1.3);
- cheques – diversos recebimentos (irregularidade 3.1.4);
- débitos autorizados – pagamentos diversos (irregularidade 3.1.5);
- pagamento de juros não baixados (irregularidade 3.1.6);
- pagamento de fornecedores via banco sem vinculação contábil de baixa do efetivo pagamento – existência do comprovante bancário (irregularidade 3.1.7);
- pagamento de fornecedores via banco – diferença de valores baixados (irregularidade 3.1.8);
- valores debitados na conta corrente bancária do estabelecimento referente a operações de desconto de duplicatas – falta de lançamento alocando na conta contábil correspondente (irregularidade 3.1.9);
- pagamentos diversos: falta de lançamento alocando na conta contábil correspondente (irregularidade 3.1.10);
- valores debitados na conta corrente bancária do estabelecimento referente às operações de cobrança - falta de lançamento alocando na conta contábil correspondente (irregularidade 3.1.11);
- transferências eletrônicas sem vinculação contábil com as contas efetivas (irregularidade 3.1.12);
- lançamentos bancários estornados sem correspondência contábil (irregularidade 3.1.13);
- lançamentos sem lastro documental (irregularidade 3.1.14).

Tais constatações autorizam a presunção de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º da Parte Geral do RICMS/02, pelo que foi exigido ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” do citado diploma legal.

A Impugnante, em sua defesa, argumenta que não houve comprovação de realização de qualquer operação de circulação de mercadorias sem o pagamento do ICMS ou indicação da operação que deu origem ao crédito tributário, e que, por isso, a autuação é precária e contrária ao ordenamento jurídico.

Alega ainda o trabalho fiscal é frágil porque a existência de saldo credor na conta caixa não tem correspondência imediata com o fato gerador de ICMS, o qual é a circulação de mercadoria. Que, assim, não há relação causal entre a prova carreada aos autos e o fato probando e que o Auto de Infração está baseado em presunções que a lei não autoriza.

No entanto, razão não lhe cabe.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se, inicialmente, que a matéria em questão encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira.

No âmbito estadual, dispõe o art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e o art. 194, § 3º do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete ab Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

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

RICMS/02

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

(grifou-se).

Já a legislação federal assim trata a omissão de receitas:

RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Omissão de Receita

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se).

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

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Impugnante. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstra decisões adiante:

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

(...)

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

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

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º do RICMS/02 não se restringe aos casos de “*saldo credor na conta Caixa*”, mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “*Caixa*”.

O Fisco, mediante análise da documentação de caixa, extratos bancários, livro Razão e lançamentos contábeis, identificou valores compondo o Caixa indevidamente, uma vez que a Impugnante utiliza a técnica de lançamentos cruzados,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou seja, todos os pagamentos passam pelo Caixa. Assim, a conta Caixa deve ter dois registros iguais em mesma data e valor, funcionando como conta transitória. Dessa forma, as contas contábeis de contrapartida dos referidos registros devem evidenciar a efetiva transação que se objetiva escriturar contabilmente.

É sabido que a escrituração contábil e a documentação, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada através da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11. Veja-se:

### RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

### **ITG 2000 – Escrituração Contábil**

#### Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

- a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
- b) em forma contábil;
- c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;

b) conta devedora;

c) conta credora;

d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

e) valor do registro contábil;

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

Documentação contábil

(...)

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compoñham a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

(Grifou-se).

A Impugnante alega que as informações das planilhas elaboradas pelo Fisco são insuficientes para que se possa identificar corretamente os lançamentos contábeis questionados, isso porque diversos deles possuem o mesmo número de identificação.

Esclarece o Fisco que tal repetição não se deve ao trabalho fiscal, mas à qualidade do arquivo da escrituração contábil entregue pela Impugnante. Assim, a numeração do lançamento nas planilhas corresponde à numeração utilizada pela própria Autuada em seu livro Diário.

No entanto, o lançamento tem vários outros itens de composição (data, valor, histórico, conta debitada, conta creditada), de modo que o número do lançamento não impossibilitou a realização do trabalho fiscal, bem como o exercício de defesa pela Impugnante, inclusive tendo sido acatado pelo Fisco os argumentos apresentados em sua peça defensoria, quando pertinentes, que resultaram na reformulação do crédito tributário em duas oportunidades.

Destaca o Fisco que o fato de se estar diante da redução do crédito tributário em 50% (cinquenta por cento) apenas comprova que a Contribuinte não atendeu às intimações fiscais para esclarecer e justificar os lançamentos que originaram o trabalho fiscal (fls. 43/284).

A Impugnante contesta as irregularidades 3.1.1, 3.1.3, 3.1.6 e 3.1.14, tendo suas alegações sido acatadas parcialmente pelo Fisco, conforme abaixo:

1 – Cheques liquidados pelo sistema de compensação bancária sem vinculação com o respectivo pagamento (irregularidade 3.1.1)

A Impugnante alega que os cheques considerados neste item foram destinados a pagamentos de empregados, visto que parte recebia via depósito em conta e parte em cheque. Explica que os lançamentos foram feitos em sua totalidade na conta caixa, a qual foi reconhecida como transitória. Acrescenta que a conciliação dos pagamentos feitos por depósito com os pagos em cheque justificaria os valores lançados agrupados.

Entende que “não é verdade que para cada cheque compensado tem de haver uma contra partida de igual valor, visto que a conta caixa foi reconhecida como uma conta transitória. A contribuinte, com apenas um cheque, pode pagar três contas,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

promovendo um único lançamento creditando Bancos e debitando o Caixa e desses três créditos na conta caixa debitando os seus pagamentos correspondentes. Não há nada de ilegal quanto a esse procedimento”.

Apresenta planilha denominada doc. 3 (fls. 3.731/3.733), relacionando os lançamentos que entende demonstrar a pertinência de seus lançamentos contábeis.

Em seu aditamento à impugnação, apresenta nova planilha (fls. 4.165/4.171), para que sejam considerados os valores pagos a título de 13º (décimo terceiro) salário.

Trata a irregularidade descrita neste item da emissão de cheques liquidados no sistema de compensação bancária, afastando a possibilidade de suprimento de numerário, a qual se daria através de saque diretamente no caixa dos correspondentes bancos. A liquidação pelo sistema de compensação destes cheques evidencia que eles se destinaram a pagamentos que devem ter sua correspondente baixa contábil.

Tais lançamentos foram efetivados a débito na conta Caixa Geral em contrapartida a crédito nas contas contábeis referentes às instituições bancárias correspondentes (CEF, Banco Bradesco e Banco do Brasil).

Verifica-se que a Autuada utiliza a “técnica de lançamentos cruzados”, como reconhece em sua defesa, mencionando que a conta Caixa Geral é “transitória”. Assim deve haver um lançamento que feche com o valor dos cheques, retirando sua quantia da conta Caixa geral e evidenciando, contabilmente, a baixa do pagamento efetivado através dele. Tal lançamento não ocorreu.

Intimada para que apontasse os correspondentes lançamentos de retirada dos valores da conta Caixa Geral, a Impugnante não se manifestou. Somente no momento da sua defesa, acatada parcialmente, pontua apenas os cheques destinados a pagamentos de salários e de 13º (décimo terceiro) salário.

O Fisco acata em parte os argumentos da Autuada e esclarece que as suas alegações foram aceitas “para dar efetividade ao princípio do *in dubio pro contribuinte*, porque como se pode comprovar das planilhas elaboradas para evidenciar os valores excluídos do crédito tributário (fls. 4.233/4.244), fica evidente a dúvida quanto ao real destino dos cheques”, uma vez que a Impugnante não conseguiu indicar os cheques que fechavam com o valor exato da conta “Salários a Pagar”, devendo ser comprovado inclusive o nome dos funcionários que o receberam.

Assim, o Fisco reformulou o crédito tributário aceitando a soma dos cheques que mais se aproximasse do valor da provisão de salários a pagar. Esse mesmo raciocínio permeou a consideração dos valores referentes à primeira parcela do 13º (décimo terceiro) salário. O crédito remanescente está demonstrado nas planilhas de fls. 4.195/4.218.

### 2 – Transferências eletrônicas sem vinculação contábil dos destinatários (irregularidade 3.1.3):

Trata o item de operações bancárias referentes a transferências entre contas correntes. Os extratos bancários da Impugnante ora identificam o destinatário de tais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transferências, ora não. Já o histórico contábil informa que a operação bancária é de transferência de numerário, como se pode ver das planilhas iniciais (fls. 398/474).

A contabilização das transferências bancárias segue a mesma linha dos lançamentos objeto das irregularidades anteriores, ou seja, há o correto crédito na conta contábil referente à instituição bancária correspondente e o débito na conta Caixa Geral, sem o lançamento vinculado evidenciando a razão das transferências e transportando o saldo da conta transitória Caixa Geral para a efetiva conta relacionada à transferência, de forma que, portanto, os recursos suprem indevidamente a conta Caixa Geral.

A Impugnante apresenta em sua defesa o doc. 4 (fls. 3.734/3.741) que pretende estabelecer a correspondência com pagamentos aos fornecedores Indústria e Comércio Maricota Ltda, Evelande Ltda e Salpatre do Brasil Com. Alimentos Ltda.

O Fisco acatou parcialmente o valor das transferências efetuadas pela Autuada para pagamento de fornecedores vinculados a pagamentos de duplicatas, conforme planilha elaborada às fls. 3.815/3.844.

A Impugnante questiona, no aditamento de 31/01/13, os valores considerados na reformulação do crédito tributário, fazendo as seguintes considerações:

- fornecedor Indústria e Comércio Maricota Ltda: a forma de pagamento a este fornecedor era, em sua maioria, antecipada, tanto que o saldo no início do período é zero e que diferença entre o valor das compras no exercício de 2008 e o valor das duplicatas pagas deve ser tratada como simples conciliação adiada para o período seguinte, devendo continuar compondo a conta Caixa;

- fornecedor Salpatre do Brasil: adotava-se também a sistemática de adiantamentos, e que o Fisco não considerou o saldo inicial de R\$ 23.322,00 (vinte e três mil trezentos e vinte e dois reais) e que qualquer diferença ao final do exercício deve ser considerada como ajuste para o exercício posterior;

- fornecedor Evelande Ltda: as transferências para este devem ser consideradas como pagamentos, uma vez que o volume de compras é inferior ao valor transferido.

O Fisco destaca que os saldos finais apresentados para os citados fornecedores no livro Razão de 2008 não foram levados para a reformulação em razão de que a própria Impugnante não levou tais valores como saldo inicial de 2009 em sua contabilidade, conforme atesta o documento de fls. 4.313/4.315, dados obtidos de consulta extraída dos arquivos Sped Contábil entregue por ela.

Em relação ao saldo inicial do fornecedor Salpatre do Brasil (Jan/08), o Fisco acatou a alegação e o considerou na reformulação do crédito tributário, conforme se verifica na planilha de fl. 4.247.

Quanto à Evelande Ltda, todos os valores transferidos para esta foram excluídos do crédito tributário no momento da primeira reformulação do lançamento efetuada pelo Fisco, conforme fl. 4.248.

Assim, após reformulação do crédito tributário, foram mantidas as exigências em relação aos valores das transferências bancárias para os quais a Autuada

não vinculou ao pagamento de duplicatas, nem apresentou outras justificativas/provas, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 4.245/4.312.

3 – Pagamento de juros não baixados (irregularidade 3.1.6):

Trata-se da falta de contabilização de juros pagos em razão de atraso na quitação de duplicatas. A irregularidade foi apurada através do confronto dos lançamentos contábeis com a documentação de caixa e os extratos bancários.

Verificou-se que as duplicatas eram quitadas através de débitos nas contas correntes da Impugnante no valor total acrescido dos juros. Quando do lançamento contábil, o crédito era feito no valor integral na conta correspondente à instituição bancária, e o débito na conta Caixa Geral neste mesmo valor. Foi identificado o lançamento correspondente à baixa da duplicata, mas não o da baixa dos juros, portanto, tais valores ficaram indevidamente compondo o saldo da conta Caixa Geral.

Diante disso, o Fisco estornou os valores dos juros lançados indevidamente como suprimento mediante recomposição da conta Caixa.

A Autuada alega que os juros foram contabilizados em lançamento único a crédito da conta Caixa e acosta o documento 5 (fls. 3.742/3.747).

O Fisco argui que mediante confronto da planilha da Impugnante (fls. 3.742/3.747) com a que corresponde a esta irregularidade (fls. 495/502) não há equivalência de valores e de operações.

Destaca que não foram todos os lançamentos de operações de quitação em atraso em que não ocorreu a efetiva baixa dos juros, e que são exatamente as que estavam corretas é que foram elencadas na impugnação, operações estas que não foram objeto de exigência fiscal.

Assim não merecem reparos os apontamentos de fls. 4.089/4.096, sendo corretas as exigências.

4 – Lançamentos sem lastro documental (irregularidade 3.1.14):

Trata a irregularidade do descumprimento da regra contábil segundo a qual cada lançamento deve ter seu lastro documental.

O Fisco mediante confronto entre os documentos de caixa, os extratos bancários e os lançamentos contábeis, apurou que alguns lançamentos escriturados a débito da conta Caixa não tinham correspondência com a documentação de caixa ou com os extratos bancários.

Por meio da intimação de fls. 283/284 o Fisco solicitou à Impugnante a apresentação de documentos hábeis e idôneos que fundamentassem os lançamentos. A Autuada nada apresentou, tendo os valores sido estornados na recomposição da conta Caixa. Tais valores estão relacionados na planilha de fl. 4.151 dos autos.

A Impugnante apresenta em sua defesa a planilha de fls. 3.749/3.750 constando valores que entende devam ser considerados na recomposição da conta Caixa porque foram contabilizados erroneamente debitando a conta Bancos c/Movimento e a crédito na conta Caixa, quando o crédito correto deveria ser na conta Clientes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No aditamento de 31/01/13, apresenta novos valores a serem considerados na reformulação da conta Caixa, os quais foram contabilizados erroneamente a crédito da conta Caixa e apresenta a planilha de fls. 4.174/4.179.

O Fisco acatou parcialmente as razões do Sujeito Passivo considerando tais valores como redutores da coluna do crédito na recomposição do Caixa (planilhas de fls. 4.316/4.331).

### Demais irregularidades

As demais irregularidades apuradas pelo Fisco que culminaram no estorno dos valores incorretamente contabilizados como suprimentos de caixa não foram contestadas pela Impugnante, nem tampouco, apresentados quaisquer documentos que pudessem afastar a acusação fiscal.

São elas:

#### - 3.1.2 – Suprimento da conta Caixa – Pagamento de fornecedores via banco sem vinculação contábil de baixa do efetivo pagamento

Trata-se de valores relacionados no extrato bancário tendo como histórico “pagto fornecedores” e “pagto. fornecedores Sispag fornecedores”.

Tais valores foram lançados no livro Razão como crédito da conta Bancos e a débito da conta Caixa.

Intimada a apresentar os lançamentos de baixa destes pagamentos e o correspondente documento de caixa (fls. 74/102), a Autuada nada apresentou.

Portanto, na ausência de documentos que fundamentem o lançamento contábil, bem como a falta de lançamentos em contrapartida na conta Caixa, imediatamente e em data e valor equivalentes, corretas as exigências fiscais demonstradas nas planilhas de fls. 3.967/4.005 dos autos.

#### - 3.1.4 – Suprimento da conta Caixa – Cheques – diversos recebimentos

Trata este item de cheques do banco Bradesco S/A, consignando “diversos recebimentos”, conforme evidencia o histórico do extrato bancário.

Intimada a identificar a origem dos recursos, a Impugnante não logrou fazê-lo.

Como assim não procedeu, correta o estorno de tais valores na recomposição do Caixa. As planilhas referentes a este subitem se encontram às fls. 4.069/4.074 dos autos.

#### - 3.1.5 – Suprimento da conta Caixa – Débitos autorizados – pagamentos diversos

Sabe-se que é inadmissível o suprimento do caixa com valores oriundos de débitos automáticos, por sua natureza, destinados ao pagamento de despesas efetuadas diretamente na conta bancária da empresa.

No caso de lançamentos cruzados, deveria a Autuada demonstrar a existência de lançamentos em mesma data e valor equivalente nas respectivas contas de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

despesas. Como assim não procedeu, correto o estorno de tais valores na recomposição do Caixa. As planilhas referentes a este subitem se encontram às fls. 4.075/4.088 dos autos.

### - 3.1.7 – Suprimento da conta Caixa – Pagamentos de fornecedores via banco sem vinculação contábil de baixa do efetivo pagamento

Constatou-se a existência de operações de pagamentos efetivados através de débitos em conta corrente bancária da Contribuinte (extratos e comprovantes de pagamentos), sem a correspondente baixa contábil do pagamento. Ou seja, deu-se a operação financeira de baixa dos títulos, mas contabilmente, estes pagamentos não existiram, visto que seus valores foram contabilizados a crédito da conta correspondente à instituição bancária e a débito da conta Caixa Geral.

A Impugnante foi intimada a apontar os lançamentos respectivos (fls. 229/236), mas silenciou-se. Nem mesmo após ser autuada, manifestou-se a respeito.

Fica evidente a incorreção da manutenção destes valores no saldo da conta Caixa Geral, razão pela qual foram considerados no trabalho de recomposição do saldo da conta.

As planilhas que evidenciam este item se encontram às fls. 4.097/4.105 dos autos.

### - 3.1.8 – Suprimento da conta Caixa – Pagamentos de fornecedores via banco – diferença de valores baixados

Trata esta irregularidade da quitação de duplicatas via banco, mas sem correspondência integral de valor na contabilidade para suas baixas.

O Fisco mediante confronto entre a documentação de caixa, os extratos bancários e os lançamentos contábeis da Autuada, identificou que o lançamento contábil correspondente a essas quitações se efetivou a crédito da correspondente conta da instituição bancária e a débito de Caixa Geral, tendo como valor o mesmo constante dos extratos bancários.

No entanto, o lançamento correspondente à baixa do título quitado e a retirada de seu valor lançado transitoriamente na conta Caixa Geral deu-se em valor inferior ao constante do extrato. As planilhas de fls. 4.106/4.114 demonstram a forma como estas diferenças foram apuradas.

Assim, verifica-se que a diferença entre os dois lançamentos restou compondo indevidamente a conta Caixa Geral, tendo sido estornada na sua recomposição.

### - 3.1.9 – Suprimento da conta Caixa – Valores debitados na conta corrente bancária do estabelecimento referente a operações de desconto de duplicatas

A irregularidade consiste na identificação de valores constantes nos extratos bancários cujos históricos mencionam que estão relacionados às operações financeiras (“Débito de desconto de duplicatas”, “Pagamento de tarifa operação de desconto”, “Desc DP Baixa”, “Coobrigação Desconto Diversos Recebimentos”, “Bx titdesc.”).

Destaque-se que a sua contabilização também se deu utilizando a conta Caixa Geral como transitória, a débito, mas não houve o segundo lançamento, transferindo os valores para a conta contábil correspondente à operação financeira que estava sendo realizada, de modo a anular o lançamento transitório.

Assim, estes valores estavam indevidamente compondo o saldo da conta Caixa e foram considerados na recomposição de seu saldo.

Importante evidenciar que foram detectadas diferenças ocorridas no momento da contabilização de valores referentes às referidas operações e que tais diferenças se encontram demonstradas nas planilhas de fls. 4.115/4.125 dos autos.

- 3.1.10 – Suprimento da conta Caixa – Pagamentos diversos – Falta de lançamento alocando na conta contábil correspondente

Trata-se de valores debitados em suas contas correntes bancárias referentes a ocorrências diversas (como IOF, encargos conta garantida, juros cartão de crédito e outros) e cujo lançamento contábil não apropriou corretamente estes valores nas contas respectivas.

Intimada para apresentar de forma individualizada os lançamentos que cumpriam esta função (fls. 259/264), a Impugnante nada fez, restando evidente que estes valores estavam indevidamente compondo o saldo da conta Caixa Geral, razão pela qual foram considerados na sua recomposição.

As planilhas que cuidam dos valores desta irregularidade evidenciam também os históricos constantes dos extratos e estão anexadas às fls. 4.126/4.132.

- 3.1.11 – Suprimento da conta Caixa – Valores debitados na conta corrente bancária referente a operações de cobrança – Falta de lançamento alocando na conta contábil correspondente

A irregularidade trata de existência de valores constantes dos extratos bancários identificando operações de cobrança, como por exemplo, “Moviment. título”, “Débito serviço de cobrança” e outros. Todos estão relacionados na planilha que demonstra o crédito tributário para esta irregularidade às fls. 4.133/4.136 dos autos.

Para estas operações financeiras, a sistemática de contabilização também se utiliza da conta Caixa Geral como transitória para o primeiro lançamento. Mas o segundo lançamento transferindo tais valores para a conta contábil que evidencie o fato contábil não foi verificado e tampouco indicado pela Impugnante, após intimação de fls. 265/268, nem em sua impugnação ou seus aditamentos.

Assim, não existindo lançamento em contrapartida na conta Caixa, imediatamente e em data e valor equivalentes, alocando os valores nas respectivas contas de despesa, corretas as exigências relativas a esta irregularidade.

- 3.1.12 – Suprimento da conta Caixa – Transferências eletrônicas sem vinculação contábil com as contas efetivas

Cuida este item dos valores transferidos entre contas de titularidade da Autuada, os quais foram registrados na conta Caixa Geral, adotada como conta transitória. Ocorre que tais registros não se deram de forma correta.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A contabilização do lançamento (transferência entre contas correntes) se deu a crédito da conta Bancos (ex. Bradesco) e débito da conta Caixa. O segundo lançamento que deveria creditar a conta Caixa a débito do Banco que recebeu os recursos (Ex. Banco do Brasil), ocorreu a crédito da conta “Clientes”.

Assim, os recursos de transferências ficaram suprindo indevidamente o Caixa, razão pela qual foram estornados na recomposição de seu saldo. Tais valores estão elencados na planilha de fls. 4.137/4.147 deste PTA.

### - 3.1.13 – Suprimento da conta Caixa – Lançamentos bancários estornados sem correspondência contábil

A irregularidade demonstra a conduta da Impugnante de efetuar estornos contábeis referentes a estornos bancários sem utilizar corretamente as contas movimentadas para o lançamento das movimentações expurgadas pela instituição bancária.

A Autuada registrou lançamentos referentes a pagamentos de títulos, emissão de cheque, TED e pagamento de impostos a débito da conta Caixa Geral. Essas operações, conforme atestam os históricos dos extratos bancários, foram estornadas pelas instituições bancárias e quando do registro contábil, a Autuada não procedeu ao crédito na conta Caixa Geral para neutralizar o lançamento anterior, segundo normas contábeis. O crédito se deu ora na conta Clientes, ora na conta Banco do Brasil – Giro. Saliente-se que o débito foi efetivado na conta creditada no primeiro lançamento, neutralizando-o.

Assim os estornos tiveram seus valores suprindo a conta Caixa Geral, razão pela qual seus valores foram considerados na sua recomposição.

As planilhas que evidenciam os lançamentos que se enquadram nesta irregularidade se encontram nas fls. 4.148/4.150 dos autos.

Constata-se que o procedimento adotado pelo Fisco ao recompor a conta Caixa está correto e não merece reparos, visto que promoveu as retificações necessárias quando a Impugnante apresentou argumentos pertinentes.

Assim, como a Autuada não trouxe aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade e origem dos ingressos na conta “Caixa”, de modo a afastar a acusação fiscal, 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 desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Correta a exigência do ICMS, apurado pela aplicação da alíquota média apurada para o exercício de 2008, conforme demonstrativo do cálculo de alíquota média para o ano de 2008 (fl. 308).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante questiona a forma como se deu o cálculo da alíquota média no trabalho fiscal, arguindo que como o crédito tributário foi apurado mensalmente, assim também deveria ser a aplicação da alíquota. Considera que “(...) cabe ao Fisco estimar qual a proporção exata das operações dentro e fora do Estado e aplicar as alíquotas apuradas mensalmente para cada tipo de operação”.

Cabe destacar que a legislação prevê para as situações onde é impossível identificar a natureza das operações desacobertas apuradas (se internas, interestaduais ou de exportação), que seja aplicada a alíquota interna vigente, consonante com o art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02.

O Fisco apurou a alíquota média por meio do Auditor Eletrônico, com base nas informações dos campos 44 (Vendas internas), 52 (Vendas interestaduais) e 60 (Vendas para o exterior) da DAPI, transmitidas pela Autuada.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS incidente sobre as operações, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, apenando o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido.

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

A Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, foi aplicada corretamente pelo Fisco, por determinação expressa no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobrada 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;

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação

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

à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

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. 4.188/4.356. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 12 de fevereiro de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**

P