

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.304/14/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000165914-27
Impugnação: 40.010128562-74
Impugnante: Bethel Indústria e Comércio de Alimentos Ltda
IE: 186133552.00-69
Coobrigados: Denis Rossine Ferreira
CPF: 001.531.806-09
Geraldo Rômulo G. dos Santos
CPF: 316.363.906-25
Proc. S. Passivo: Antônio Alves Ferreira
Origem: DFT/Contagem

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos o poder de gerência do sócio, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21 § 2º, inciso II, da Lei nº 6763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA –CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovada a responsabilidade solidária do contabilista pelo crédito tributário, com fulcro no inciso XII do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75. Havendo provas nos autos de que o Coobrigado (contabilista), praticou atos que levaram às exigências referentes às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, ele deve ser mantido no polo passivo. Entretanto, exclui-se sua responsabilidade em relação às exigências até 22/07/09, uma vez que a escrituração da Autuada foi iniciada nessa data.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR - Constatado, após a recomposição das contas “Caixa” e “Bancos”, saldos credores em contas tipicamente devedoras, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos quaisquer elementos, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Crédito tributário reformulado pelo Fisco excluindo a recomposição da conta gráfica. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação, após a recomposição das contas “Caixa” e “Bancos” no período de 01/01/09 a 31/12/09, de saldos credores em contas tipicamente devedoras, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

As irregularidades foram apuradas mediante falta de comprovação, por parte da Autuada, da realização das operações de venda, empréstimos contraídos e integralização do capital social.

Instrui o presente Processo Tributário Administrativo (PTA) Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02); Auto de Infração – AI (fls. 03/05); Relatório Fiscal-contábil (fls. 06/12); Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 26); Demonstrativo de Alíquota Média (fl. 28); Recomposição da Conta Caixa (fl. 30); Planilha de adições e exclusões do Caixa (fl. 31); cópia de DAPIs (fls. 33/77); cópia do livro de Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS (fls. 79/104); cópia do livro Diário com balancetes (fls. 106/253); cópia do livro Razão (fls. 255/304) e Intimações com respostas da Autuada (fls. 306/336).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 346/374, alegando, resumidamente, que:

- não obstante toda a lisura dos procedimentos adotados frente ao Fisco, este não agiu com o costumeiro zelo, pois não foram considerados os empréstimos contraídos e não houve um julgamento equilibrado no sentido de coletar mais indícios;
- o lançamento tributário, ora refutado, não tem motivação fático-jurídica;
- não houve, em seu exercício social de 2009, saldo credor de caixa, uma vez que a origem dos recursos integrantes do caixa e equivalente-caixa foi contabilizada por empréstimos contraídos, assim, como integralização do Capital Social;
- os numerários ingressaram regularmente no caixa e os lançamentos foram efetuados dentro da legalidade;
- não houve a devida verificação da ocorrência do fato gerador, logo não há que se falar em lançamento;
- há necessidade de provas que determinem o alcance da verdade material para a convicção dos efetivos elementos da ocorrência do fato gerador;
- não existem fatos comprovados que levem à presunção de saída desacoberta de documentação fiscal;
- o Fisco não utilizou de nenhuma presunção de provas habilitadas pela forma legal, não efetuou nenhum levantamento quantitativo ou qualquer outra coleta de prova que pudesse configurar saída desacoberta de documento fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Auto de Infração encontra-se natimorto, devendo ser declarado nulo preliminarmente, pois ele se valeu somente de informações e dados vistos como incertos para a busca da verdade material;

- o Auto de Infração fere de morte o princípio da segurança jurídica pertinente ao Estado Democrático de Direito, pois o fato gerador, que resultou este Auto, é uma presunção baseada em fatos duvidosos, não gerando qualquer segurança para a conclusão de sua real ocorrência;

- diante do exposto, ficou evidenciado que o Fisco não agiu com o costumeiro zelo e acuidade, o lançamento tributário foi efetuado sem a coleta de provas suficientes para caracterizar a ocorrência do fato gerador, afrontando os princípios da legalidade, da moralidade, eficiência e da segurança jurídica previstos na Constituição da República de 1988 e, por esses motivos, deve ser anulado o Auto de Infração;

- é cediço que a obrigação de recolhimento do ICMS, nos termos das hipóteses do art. 6º da Lei nº 6.763/75, se verifica quando ocorrer o fato gerador, que, no caso se dá com a circulação da mercadoria em direção ao consumidor final;

- o imposto somente pode ser cobrado na ocorrência do fato gerador nas incidências traçadas pela norma tributária e, no presente caso, não houve fato gerador, ou seja, o Fisco efetuou um lançamento considerando apenas um eventual saldo credor de caixa, pois não realizou diligências e levantamentos possíveis, viáveis e necessários à verificação da verdade material;

- se não ficou comprovado sequer o indício, deve ser considerado nulo o Auto de Infração;

- por falta da total indeterminação (falta de comprovação) dos fatos geradores, não é possível verificar a alíquota aplicável sobre a suposta base de cálculo para se calcular o valor do suposto tributo devido;

- este procedimento afronta os princípios tributários constitucionais possíveis, dentre os quais se destacam o da legalidade e o da segurança jurídica;

- o Fisco lançou mão de uma nova modalidade, além de *ad valorem* ou por unidade de produto, qual seja, a alíquota arbitrada;

- a alíquota do tributo é prevista na lei que institui o próprio tributo e, em hipótese alguma, pode-se falar em possibilidade de arbitramento de alíquota.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 390/410, refuta as alegações da defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência, fl. 414, para que o Fisco esclarecesse: (1) se os valores consignados na coluna “Entradas não comprovadas – 9”, do quadro de fl. 30, correspondem àqueles constantes de fls. 108 e

126; (2) se é possível a identificação precisa dos documentos fiscais correspondentes às aquisições apontadas às fl. 107 e a respectiva forma de pagamento das mesmas.

O Fisco, em manifestação de fl. 415, informa, quanto ao questionamento (1) que a resposta é sim, e que os valores consignados no quadro da fl. 30 foram intimados à Autuada, conforme fls. 307, 308 e 315 com respectivas respostas às fls. 332 e 334.

Com relação ao questionamento (2) a resposta é sim, e que os valores apontados às fl. 107 são as notas fiscais correspondentes às fls. 320, 321, 325 e 326, assim como as cópias dos documentos correspondentes descritos às fls. 322/324. Esclarece, ainda, que esses valores não foram considerados como aumento de Patrimônio Líquido, conforme explicação à fl. 31. Informa que as intimações foram necessárias para a descaracterização do lançamento contábil e seus posteriores acertos para uma escoreita escrita contábil.

Da Reformulação do Crédito Tributário

O Fisco reformula o crédito tributário, fls. 416/419, excluindo a recomposição da conta gráfica anteriormente efetuada, com fundamento no Parecer DOET/SLT nº 014/04 e no art. 89, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Ratifica os demais itens da autuação fiscal.

Regularmente intimado para aditamento à impugnação, sendo-lhe reaberto o prazo de 30 (trinta) dias (fls. 420/425), o Sujeito Passivo não comparece aos autos.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer, às fls. 427/434, opina pela procedência parcial do lançamento, após a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, para que se considere, como alíquota média, a divisão entre o Imposto Debitado e as Vendas Apuradas, no quadro de fl. 28, bem como para retirar a responsabilidade solidária do contabilista anteriormente a 22 de julho de 2009.

Da Diligência determinada pela 2ª Câmara de Julgamento

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada no dia 27/07/11, converte o julgamento em diligência para que o Fisco:

1) em relação à recomposição da conta gráfica (fl. 27), informasse e/ou justificasse a origem do valor lançado a título de "S.C.E.A.", já que ele não consta das cópias do LRAICMS nem das DAPI anexadas às fls. 83 e 44, respectivamente, e justificasse ainda a exigência de ICMS no mês de dezembro de 2009, cujo saldo é credor;

2) em relação aos novos valores exigidos relativamente ao ICMS e multa de revalidação (em decorrência da reformulação do crédito tributário), informasse e/ou justificasse a razão pela qual se considerou que todas as saídas desacobertas ocorreram no mês de dezembro de 2009, tendo em vista que, também em meses anteriores, apurou-se saldo credor da conta Caixa;

3) renovasse as intimações de fls. 420/425, esclarecendo a motivação da reformulação do crédito tributário, anexando o Parecer DOET/SLT nº 014/04, bem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como a “nova tabela de ocorrências, que veda expressamente a recomposição da conta gráfica”.

O Fisco se pronuncia às fls. 438/439, quando apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- informa que o valor lançado a título de “S.C.E.A.” refere-se ao saldo credor da Autuada em dezembro de 2008, conforme tela do SIARE, que anexa, e que se constatou que a planilha de recomposição de conta gráfica acometia em erro, sendo, portanto corrigida;

- afirma que em relação aos novos valores exigidos, o consenso do Controle de Qualidade da Superintendência de Contagem foi o de utilizar o art. 89, inciso I do RICMS/02, o qual estabelece que se considera esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

- diz que pelo exposto, açambarcou o dispositivo legal supracitado do Regulamento do ICMS para efetuar a cobrança conforme novo demonstrativo de crédito, onde se apurou os meses com saldo credor de caixa;

- informa que anexou aos autos o Parecer DOET/SLT nº 014/04 junto com a nova tabela de ocorrências para que a Repartição Fazendária reintimasse o Autuado conforme requisição do CC/MG;

- acrescenta que foi detectado um erro no Demonstrativo de Crédito (fl. 418), sendo esse sanado, conforme nova planilha juntada aos autos.

Na sequência, a Repartição Fazendária promove a intimação dos Sujeitos Passivos, porém, eles não se manifestam, conforme fls. 454/459 dos autos.

Do Parecer Complementar da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer complementar, fls. 478/483, opina pela procedência do lançamento no que se refere, também, à inclusão do sócio-administrador no polo passivo. Com relação às demais questões de que trata o presente PTA, conforme relatado, já existe parecer de mérito da Assessoria do CC/MG às fls. 427/434 dos autos, o qual ratifica.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG, de fls. 427/434 e 478/483, foram os mesmos utilizados, em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas alterações e adaptações de estilo.

Da Preliminar de Nulidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante clama pela nulidade do presente processo, em preliminar, alegando que o Auto de Infração encontra-se natimorto, devendo ser declarado nulo, preliminarmente, pois ele se valeu somente de informações e dados vistos como incertos para a busca da verdade material.

Vê-se que suas alegações para arguição de nulidade se confundem com o mérito e serão tratadas adiante.

Contudo, adianta-se, razão não lhe assiste. O Regulamento do ICMS (aprovado pelo Decreto nº 43.080/02), em seu art. 194, transcrito a seguir, autoriza o Fisco a utilizar da análise da escrita comercial e fiscal e de documentos subsidiários, entre outros meios, para checar as declarações dos contribuintes. Ressalte-se que todos os elementos de sua escrita são de sua inteira responsabilidade.

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

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

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

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

V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;

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

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

VIII - auditoria fiscal de processo produtivo industrial;

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

(...)

§ 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.

Desse modo, como o Fisco se valeu de informações da própria Autuada, e a intimou regularmente para esclarecimentos e apresentação de documentos, correto está o trabalho fiscal sob o ponto de vista de sua formalidade.

Assim, razão não assiste à Impugnante, pois o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados, portanto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/09 a 31/12/09, após a recomposição das contas “Caixa” e “Bancos”, de saldos credores em contas tipicamente devedoras, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

As irregularidades foram apuradas mediante falta de comprovação por parte da Impugnante da realização das operações de venda, empréstimos contraídos e integralização do capital social.

A recomposição está demonstrada no quadro de fl. 30. O esclarecimento sobre a origem de cada campo do quadro encontra-se às fls. de 9/12. Deslindando-se os números que compõem o feito, tem-se:

Janeiro de 2009 - O valor indicado à fl. 30, como saldo final de Caixa, última coluna à direita, decorre, principalmente, dos pagamentos não contabilizados (coluna 8) e entradas não comprovadas (coluna 9). O valor indicado na coluna “8” tem a sua origem esclarecida às fls. 31 e 315, além dos documentos fiscais às fls. 320 e 321. O valor indicado na coluna “9” origina-se do lançamento no livro diário, de fl. 108, conforme indicado às fl. 315. Observe-se que o saldo credor é atingido, mesmo sem a inserção dos valores das colunas “8” e “9”.

Março de 2009 - O valor indicado à fl. 30, como saldo final de Caixa, última coluna à direita, decorre da simples recomposição das contas, onde é possível verificar-se que o somatório dos saldos iniciais recompostos das contas Caixa e Bancos (coluna “1”), com as Receitas (coluna “3”) é inferior aos Pagamentos (coluna “7”).

Abril de 2009 - O valor indicado à fl. 30, como saldo final de Caixa, última coluna à direita, decorre da simples recomposição das contas, onde é possível verificar-se que as Receitas (coluna “3”) são inferiores aos Pagamentos (coluna “7”).

Mai de 2009 - O valor indicado à fl. 30, como saldo final de Caixa, última coluna à direita, decorre, principalmente, de entradas não comprovadas (coluna “9”). O valor indicado na coluna “9” origina-se do lançamento no livro Diário, de fl. 126,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme indicado à fl. 315. Observe-se que o saldo credor já é atingido mesmo sem a inserção do valor apontado na coluna “9”.

Junho de 2009 - O valor indicado à fl. 30, como saldo final de Caixa, última coluna à direita, decorre da simples recomposição das contas, onde é possível verificar-se que as Receitas (coluna “3”) são inferiores aos Pagamentos (coluna “7”).

Dezembro de 2009 - O valor indicado à fl. 30, como saldo final de Caixa, última coluna à direita, decorre, principalmente, dos pagamentos não contabilizados (coluna “8”), entradas não comprovadas (coluna “9”) e Saldo Final de Clientes (coluna “10”). O valor indicado na coluna “8” tem a sua origem esclarecida às fls. 31 e 315, além dos documentos fiscais às fls. 328 e 336. O valor indicado na coluna “9” origina-se dos lançamentos no livro Diário, de fl. 238 e sobre os mesmos foi solicitada a apresentação de documentação correspondente, conforme intimação à fl. 318. Note-se que, também neste mês, os pagamentos efetuados já superam o saldo inicial recomposto, acrescido das receitas auferidas.

Sobre os valores tidos como vendas desacobertas o Fisco aplicou alíquotas médias, calculadas e demonstradas à fl. 28, com base no imposto efetivamente debitado, sobre as vendas tributadas. Correto o Fisco quanto ao critério, porque, como constatou que não havia controle de estoque permanente ou periódico, inventário e nem qualquer outro tipo de controle do Contribuinte, assim como constatou-se a manipulação de dados contábeis, não é necessário, nesse caso, o conhecimento das mercadorias para a aplicação da alíquota.

À fl. 416, são exibidos os valores apurados a título de saldo credor das contas “Caixa e Bancos”, sobre os quais foram aplicadas as alíquotas médias apuradas, atingindo-se o demonstrativo do crédito tributário, consentâneo com o quadro de fl. 418, bem como com o DCMM (fl. 419).

Em sua defesa, a Impugnante sustenta que o Fisco autua com base em presunção. É importante reconhecer que a presunção existe, mas não a chamada presunção simples. A presente é aquela indicada na norma, capaz de ser ilidida pela apresentação de documentação que dê supedâneo às operações escrituradas pelo Contribuinte. Vê-se que, apesar de intimado no curso da ação fiscal, e mesmo tendo a oportunidade da Impugnação, nada trouxe a parte em seu favor para acompanhar seus argumentos.

Sobre o tema, recorre-se aqui aos fundamentos do Acórdão nº 20.294/11/1ª, que assim trata do tema:

É INEGÁVEL QUE A QUESTÃO POSTA NOS PRESENTES AUTOS TRATA-SE DE UMA PRESUNÇÃO. ENTRETANTO, ESTA PRESUNÇÃO NÃO É ABSOLUTA E PODE SER REFUTADA POR PROVAS PELA IMPUGNANTE.

CUMPRE DESTACAR QUE É ADMISSÍVEL O USO DE PRESUNÇÕES, COMO MEIOS INDIRETOS DE PROVA QUE SÃO, NA IMPOSSIBILIDADE DE SE APURAR CONCRETAMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, QUANDO HÁ FORTES INDÍCIOS, VESTÍGIOS E INDICAÇÕES CLARAS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR SEM O PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A PRESUNÇÃO É UMA ILAÇÃO QUE SE TIRA DE UM FATO CONHECIDO PARA SE PROVAR, NO CAMPO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, A OCORRÊNCIA DA SITUAÇÃO QUE SE CARACTERIZA COMO FATO GERADOR DO TRIBUTO. E ESTÁ FUNDAMENTADA NO ART. 194 DO REGULAMENTO DO ICMS, APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080/02, IN VERBIS:

ART. 194 - PARA APURAÇÃO DAS OPERAÇÕES OU DAS PRESTAÇÕES REALIZADAS PELO SUJEITO PASSIVO, O FISCO PODERÁ UTILIZAR QUAISQUER PROCEDIMENTOS TECNICAMENTE IDÔNEOS, TAIS COMO:

(...)

§ 3º - O FATO DE A ESCRITURAÇÃO INDICAR A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR OU DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "CAIXA" OU EQUIVALENTE, OU A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TRIBUTÁVEIS E DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL.

OBSERVE-SE QUE A PRESUNÇÃO LEGAL EM APREÇO, NÃO SE RESTRINGE AOS CASOS DE "SALDO CREDOR NA CONTA CAIXA", POIS O CITADO DISPOSITIVO REGULAMENTAR AUTORIZA, DE FORMA CRISTALINA, A UTILIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO QUANDO EXISTIREM RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "CAIXA" OU EQUIVALENTES.

PELA ANÁLISE DO DISPOSITIVO ACIMA TRANSCRITO PERCEBE-SE QUE O MESMO CONTÉM HIPÓTESES PARA APLICAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL NELE DITADA, DENTRE ELAS, QUANDO A ESCRITURAÇÃO – MANTIDA PELO CONTRIBUINTE – INDICAR A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR OU DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA "CAIXA" OU EQUIVALENTE.

É EXATAMENTE ESTA A HIPÓTESE DOS AUTOS.

NOTE-SE QUE A UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO NÃO FERRE O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE OU DA TIPICIDADE CERRADA, POIS NÃO HÁ ALARGAMENTO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO, TÃO POUCO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

IMPORTANTE TAMBÉM 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

ASSIM, PODERIA A IMPUGNANTE ILIDIR A ACUSAÇÃO FISCAL, ANEXANDO AOS AUTOS A PROVA PLENA, OBJETIVA E INQUESTIONÁVEL, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA, DE QUE OS VALORES DEPOSITADOS NAS CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS SE REFERIAM ÀS VENDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE REALIZADAS E DECLARADAS AO FISCO OU ORIUNDOS DE OUTRAS RECEITAS DA EMPRESA NÃO TRIBUTÁVEIS PELO ICMS, MAS TAL PROVA NÃO FOI PRODUZIDA PELA EMPRESA.

O ÔNUS DA PROVA É, PORTANTO, DA IMPUGNANTE.

IMPORTANTE DESTACAR-SE A REGRA CONTIDA NO ART. 136 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA/MG, QUE ASSIM ESTABELECE:

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.

Retornando ao presente Auto de Infração, objeto de análise, vê-se que, no cerne da discussão, estão além dos valores lançados na escrita e não suportados documentalmente (valores da coluna “9”, de fl. 30), os pagamentos não contabilizados.

As aquisições de bens para o ativo imobilizado ocorreram por meio de compras diretas, conforme se demonstra pelos documentos de fls. 320, 321, 325 e 326; ou por financiamentos junto a instituição financeira, conforme cópias de documentos de fls. 322 e 323. Portanto, não seria possível que a contrapartida do lançamento de acréscimo no ativo não circulante (débito) fosse tão somente um aumento de capital social (crédito). A documentação obtida pelo Fisco e juntada aos autos denota operações que, necessariamente, envolvem recursos da empresa e não o aporte de recursos de terceiros, por intermédio de sócios.

Bem observa o Fisco em sua manifestação, de onde se transcreve:

“Sabe-se que o lançamento efetuado como aumento de capital social é aquele em que o sócio entrega a sociedade dinheiro, bens ou direitos e não quando a sociedade adquire um bem por meio da operação de mercancia conforme nos explica o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (Aplicável às demais Sociedades), elaborado pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, FEA/USP, o FIPECAFI, o qual define capital social, no capítulo de Patrimônio Líquido, como:

‘O investimento efetuado na companhia pelos acionistas é representado pelo Capital Social. Este abrange não só as parcelas entregues pelos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acionistas como também os valores obtidos pela sociedade e que, por decisões dos proprietários, se incorporam ao Capital Social, representando uma espécie de renúncia a sua distribuição na forma de dinheiro ou de outros bens.'

(...)

Tal esclarecimento faz-se necessário para refutar veementemente a impugnação, pois, quando a empresa adquire um bem para seu ativo não circulante, subgrupo imobilizado, com destinação à manutenção das atividades da empresa, como compra, não pode ser considerado como integralização de capital social, conforme destoa da ciência da Contabilidade”.

Compõem ainda os pagamentos não contabilizados os recursos utilizados para pagamentos de parcelas de empréstimos e descontos de IOF, todos eles devidamente descritos pormenorizadamente à fl. 31.

O Contribuinte alega que o trabalho fiscal é inválido porque não houve ocorrência do fato gerador. Assevera que a origem de recursos da empresa advém de aumento de capital e empréstimos contraídos junto a instituições financeiras.

O saldo credor de Caixa foi apurado por contas simples de adição e subtração. Primeiramente, somou-se tudo o que foi considerado entrada de Caixa e equivalente Caixa. Após apurar o valor de entrada, foram somadas todas as saídas de numerários do Caixa e equivalente Caixa. Ao final, fez-se o confronto, ou seja, subtraiu-se o valor das saídas, das entradas. Logo, se o valor foi negativo, constatou-se saldo credor de Caixa da empresa.

O acréscimo dos saldos nas contas do Patrimônio Líquido (falso aumento do capital) com o objetivo de suprimento de Caixa é um subterfúgio já conhecido. Para que a integralização de capital seja válida, é necessário que a empresa comprove a origem e a efetiva entrega dos recursos em datas e valores coincidentes. A legislação do Imposto de Renda firma esta exigência para todos os recursos de Caixa fornecido à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia.

Inexistindo provas suficientes para caracterizar a operação e não sendo essa integralização proveniente de novo sócio, o Fisco deve recompor a conta Caixa, desconsiderando a integralização, ou tributar diretamente todo o recurso escriturado sobre essa rubrica.

Os extratos bancários refletem de forma original cada transação bancária ocorrida. Na ausência desses lançamentos compensatórios, ficou caracterizada a manipulação de registros contábeis como artifício para encobrir a utilização de recursos oriundos de contas bancárias não contabilizadas. Para a comprovação desse fato, a Impugnante foi intimada, conforme fl. 318.

A tributação direta é obrigatória e não opcional à recomposição, se houver ingresso por intermédio de conta bancária sem a devida comprovação da sua origem. Acrescenta-se que os cálculos estão descritos pormenorizadamente nas fls. 30/31 do Auto de Infração, intitulados no Anexo I com o título de “DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A insuficiência de recursos na conta Caixa origina-se da prática reiterada de omissão de receitas. Para encobrir um Caixa deficitário, a Impugnante adotou procedimentos junto aos registros contábeis, pela omissão de registros a crédito dessa conta, postergações e antecipações de lançamentos e/ou lançamento a débito da referida conta sem lastro em recursos comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos.

Assim, o Fisco lançou mão da recomposição das contas "Caixa e Bancos" para encontrar identificar a receita omitida.

A recomposição é mensal e, partindo-se dos créditos e débitos mensais escriturados no Livro Razão e Livro Diário, procedeu-se às necessárias inclusões e exclusões obtendo-se, então os novos valores mensais de ingressos e saídas de caixa.

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à fl. 436, determinou diligência para esclarecimento dos seguintes itens:

1) em relação à recomposição da conta gráfica (fl. 27), a origem do valor lançado a título de "S.C.E.A", já que o mesmo não consta das cópias do LRAICMS nem da DAPI anexadas às fls. 83 e 44, respectivamente. Justificar ainda a exigência de ICMS, no mês de dezembro de 2009, cujo saldo é credor;

2) em relação aos novos valores exigidos relativamente ao ICMS e MR (em decorrência da reformulação do crédito tributário), a razão pela qual considerou-se que todas as saídas desacobertadas ocorreram no mês de dezembro de 2009, tendo em vista que, também em meses anteriores, apurou-se saldo credor da conta caixa;

3) renovar as intimações de fls. 420/425, esclarecendo a motivação da reformulação do crédito tributário, anexando o Parecer DOET/SLT 014/04, bem como a "nova tabela de ocorrências, que veda expressamente a recomposição da conta gráfica".

Quanto ao questionamento 1, sobre a recomposição da conta gráfica (fl. 27), acerca da origem do valor lançado a título de "S.C.E.A.", ou seja, saldo credor do exercício anterior a janeiro de 2009, no importe de R\$ 113.443,68 (cento e treze mil quatrocentos e quarenta e três reais e sessenta e oito centavos), o Fisco informa que se refere ao saldo credor da Autuada em dezembro de 2008, conforme tela do SIARE que anexa e afirma também que constatou que a planilha de recomposição de conta gráfica acometia em erro, mas que fora corrigida e anexada ao seu relatório.

Vê-se que, tanto das cópias das DAPI (fl. 44), do RAICMS (fl. 81), e da tela do SIARE (fl. 440), esta anexada aos autos pelo Fisco na resposta à Diligência, constam que não há saldo credor do período anterior a janeiro de 2009.

Mesmo assim, na planilha de recomposição da conta gráfica acostada aos autos pelo Fisco na resposta à Diligência, ainda consta o valor de R\$ 113.443,68 (cento e treze mil quatrocentos e quarenta e três reais e sessenta e oito centavos), a título de "S.C.E.A." (fl. 441).

Pelo que se depreende dos autos, caso se estivesse diante de hipótese em que o Fisco devesse proceder à recomposição da conta gráfica, o que entende-se não ser o caso do presente PTA, o valor do saldo credor do exercício anterior a janeiro de 2009 ("S.C.E.A."), seria zero, por que este é que está demonstrado documentalmente por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

meio das cópias das DAPI (fl. 44), do RAICMS (fl. 81) e da tela do SIARE à fl. 440 dos autos.

Importante ressaltar que o Fisco reformulou o crédito tributário, conforme fls. 415/419 excluindo a recomposição da conta gráfica anteriormente efetuada, com fundamento no Parecer DOET/SLT nº 014/04 e no art. 89, inciso I da Parte Geral do RICMS/02, conforme apontado no parecer da Assessoria do CC/MG às fls. 427/434.

O Parecer DOET/SLT nº 014/04 e a Tabela de Ocorrências com a indicação das ocorrências não sujeitas a recomposição da conta gráfica foram carreados às fls. 442/451 dos autos.

Assim, pelo método adotado pelo Fisco, a base de cálculo do ICMS são os valores apurados como saldos credores na conta Caixa ou equivalente, conforme se pode observar às fls. 30, 416 e 452 dos autos.

Ainda em relação ao item 1 da Diligência, em que é solicitado ao Fisco que justifique ainda a exigência de ICMS no mês de dezembro de 2009, cujo saldo é credor na recomposição da conta gráfica (fl. 27), o Fisco juntou nova planilha às fls. 441 dos autos.

Entretanto, conforme já relatado, o Fisco reformulou o crédito tributário, conforme fls. 415/419 excluindo a recomposição da conta gráfica anteriormente efetuada.

Quanto ao item 2 da Diligência, é solicitado ao Fisco que, em relação aos novos valores exigidos relativamente ao ICMS e multa de revalidação (em decorrência da reformulação do crédito tributário), informe e/ou justifique a razão pela qual se considerou que todas as saídas desacobertas ocorreram no mês de dezembro de 2009, tendo em vista que, também em meses anteriores, apurou-se saldo credor da conta Caixa.

Vê-se que, embora o Fisco tenha indicado no Demonstrativo do Crédito Tributário os valores devido de ICMS a cada mês do exercício de 2009 em que se apurou saldo credor na conta Caixa conforme fls. 418 e 452 dos autos, inseriu os dados no SICAF como se todas as saídas desacobertas tivessem ocorrido no mês de dezembro de 2009, conforme Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM às fls. 419 e 461 dos autos.

Ressalta-se, que nesse caso, os valores exigidos a título de ICMS e multa de revalidação deveriam ter sido lançados relativamente a cada mês em que o imposto está sendo exigido.

Contudo, vê-se que a forma adotada pelo Fisco é mais benéfica ao Contribuinte.

A inclusão do sócio e do contabilista no polo passivo, conforme relatório fiscal (fl. 11), foi efetuada com base no art. 21, inciso XII e §3º da Lei nº 6.763/75, que dispõem:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

No tocante a responsabilidade do sócio, verifica-se que, conforme consulta ao SICAF, a administração da sociedade à época das irregularidades cabia ao Sócio Coobrigado.

Entende-se que pela natureza das irregularidades constatadas pelo Fisco no presente trabalho fiscal, os atos ou as omissões do sócio-administrador concorreram para o não recolhimento do tributo.

Ademais, importante mencionar o que estabelece o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e o art. 21, §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Assim, responde o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende-se que no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo ao Erário mineiro.

É de se esperar que o sócio-administrador tenha conhecimento e poder de comando sobre toda a atividade da empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar os cofres públicos.

Pelo exposto, entende-se correta a inclusão do sócio-administrador no polo passivo.

No que se refere à inclusão do contabilista como Coobrigado, ao fundamento do art. 56, inciso XI da Parte Geral do RICMS/02 (fl. 03), incumbe reafirmar que a atuação específica deste profissional mostra-se inequivocamente necessária para as ocorrências que compõem o “estouro” de “Caixa e Bancos”.

A título de exemplo, no mês de janeiro de 2009 foram contabilizados débitos no livro Diário, como reproduzido às fls. 106 e 107, referentes a aquisições de itens do ativo permanente imobilizado que têm como contrapartida adiantamentos para aumento de capital, o que se mostra como um mero ajuste de saldos, mas que, tecnicamente, não demonstra os fatos que se pretende registrar. No mesmo período, há um ingresso de valores no Caixa Geral, também ao crédito do mesmo adiantamento. Contudo, não existe documentação que suporte o ingresso, conforme se vê na justificativa de fl. 334.

O mesmo se dá no mês de maio de 2009, quando novamente é feito um débito no livro Diário ao “Caixa Geral”, tendo como contrapartida uma subscrição de capital social (patrimônio líquido), mas sem qualquer documentação comprobatória. Justifica a parte apenas que o ingresso se dá em virtude de empréstimos bancários. Porém não há documentação que recomponha o valor. Em verdade, os dizeres de fl. 334 mostram-se como verdadeira confissão.

Relativamente ao mês de dezembro, de 2009, igualmente foram feitos ingressos a título de liberações de empréstimos, como descrito à fl. 318 e lançamentos de fls. 241 e 244, sem que os mesmos sejam embasados em documentos.

Conclui-se que o contabilista tem que, necessariamente, ter agido com sua vontade, pois a ele incumbe toda a escrita do Contribuinte e é ele que detém a técnica contábil para os lançamentos.

Tem-se, contudo, do SICAF, que o Coobrigado inicia a escrituração do contribuinte apenas em 22 de julho de 2009. Assim, não lhe podem ser atribuídas ações anteriores a tal data.

No que tange às multas aplicadas, tão somente há que se ressaltar que elas têm supedâneo na Lei Estadual nº 6.763/75, atendendo ao princípio da legalidade, inclusive quanto aos limitadores do § 2º do art. 55 da mesma Lei.

Por último, importante registrar que, após a intimação da Autuada e dos Coobrigados do resultado da diligência determinada pela 2ª Câmara de Julgamento, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presente PTA, por engano, foi encaminhado para inscrição na dívida ativa, e assim, proposta a ação de execução, conforme fls. 462/473.

Contudo, conforme consta dos autos (fls. 474, 475 e verso), a CDA já foi cancelada e solicitada a extinção da ação de execução fiscal, tendo a Advocacia Regional em Contagem decidido remeter os autos à Administração Fazendária, para a conclusão da fase administrativa de constituição do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 416/419 e, ainda, para excluir a responsabilidade tributária do contabilista até 22/07/09. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente para, também, considerar como alíquota média a divisão entre o imposto debitado e as vendas apuradas no quadro de fls. 28. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.304/14/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165914-27	
Impugnação:	40.010128562-74	
Impugnante:	Bethel Indústria e Comércio de Alimentos Ltda IE: 186133552.00-69	
Coobrigados:	Denis Rossine Ferreira CPF: 001.531.806-09 Geraldo Rômulo G. dos Santos CPF: 316.363.906-25	
Proc. S. Passivo:	Antônio Alves Ferreira	
Origem:	DFT/Contagem	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

O Fisco chegou a tal imputação a partir da recomposição das contas “Caixa” e “Bancos” quando apurou a existência de saldos credores em contas tipicamente devedoras.

Assim, nos termos do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02 que autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, lavrou o Auto de Infração para formalizar as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, II, alínea “a”.

O período fiscalizado foi de janeiro a dezembro de 2009.

Portanto, como pode ser visto no próprio Relatório do Auto de Infração as irregularidades foram apuradas mediante a falta de comprovação por parte da Impugnante da realização das operações de venda, empréstimos contraídos e integralização do capital social.

A recomposição está demonstrada no quadro de fl. 30. O esclarecimento sobre a origem de cada campo do quadro encontra-se às fls. de 09/12.

Sobre os valores tidos como vendas desacobertas o Fisco aplicou alíquotas médias, calculadas e demonstradas à fl. 28, com base no imposto efetivamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

debitado, sobre as vendas tributadas. No que tange a este ponto do feito fiscal, há que se discordar do critério, por um raciocínio simples, mas principalmente em homenagem aos princípios da razoabilidade e da verdade material, já que a conduta do Fisco está autorizada pelo § 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02.

Não há dúvidas de que este fato constitui-se em uma presunção. Entretanto, tal presunção, como já dito, tem fundamentação nas disposições contidas no art. 194 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, *in verbis*:

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

.....
§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Certo é que, o fato de ser possível aplicar a presunção para se chegar a conclusão de saídas de mercadorias desacobertadas, não afasta nem elimina a busca da maior certeza do crédito tributário. Nesta linha, mesmo acionando-se a presunção expressamente determinada pela norma estadual, deve-se também e com mais fervor buscar a aproximação do crédito tributário à realidade.

Ora, se entre as vendas formalmente declaradas há aquelas sujeitas à isenção, as não alcançadas pela incidência e ainda as já tributadas pela sistemática da substituição tributária, haveria a autoridade fiscal que considerar esta realidade no caso concreto.

O critério mais razoável e adequado à verdade material que deve prevalecer principalmente nos casos de presunções, é que, a partir das operações acobertadas da Impugnante, no período autuado, seja determinada a alíquota efetiva, consistindo esta na divisão do imposto destacado pela sua base de cálculo.

Portanto, a obtenção da alíquota média deveria, com mais qualidade, ocorrer a partir do valor total, uma vez que não é possível afirmar-se categoricamente que todas as vendas desacobertadas são normalmente tributáveis; mas, ao contrário, há inequívocas evidências de que as vendas não tributáveis ocorrem nas atividades normais do contribuinte.

Revela-se, pois, mais razoável, efetuar-se a divisão do "ICMS Debitado" (valores consignados na coluna "7") pela "Venda Apurada" (valores apostos na coluna "2"), ambas do quadro de fl. 28.

À fl. 416, são exibidos os valores apurados a título de saldo credor das contas "caixa e bancos", sobre os quais foram aplicadas as alíquotas médias apuradas, atingindo-se o demonstrativo do crédito tributário, consentâneo com o quadro de fl. 418, bem como com o DCMM (fl. 419).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 aumento da base de cálculo.

Também por este motivo é fundamental a busca pela alíquota mais adequada à hipótese de incidência, pois, desta forma, necessariamente não haverá aumento de carga tributária.

Importante também 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.

Assim, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos, a prova plena, mediante documentação idônea, de que os valores depositados nas contas correntes bancárias se referiam às vendas de mercadorias regularmente realizadas e declaradas ao Fisco ou oriundos de outras receitas da empresa não tributáveis pelo ICMS, mas tal prova não foi produzida pela empresa.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além de acatar a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 416/419 e excluir a responsabilidade tributária do contabilista até 22 de julho de 2009, também considerar como alíquota média a divisão entre o imposto debitado e as vendas apuradas no quadro de fl. 28.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2014.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**