

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.307/16/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000444593-76  
Impugnação: 40.010140734-63  
Impugnante: Amex Comércio Importação e Exportação de Tecidos Ltda - ME  
IE: 001640118.00-56  
Coobrigados: Ângelo Máximo Teodoro  
CPF: 000.018.796-85  
Marney Aroldo de Alcântara  
CPF: 045.317.656-99  
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 do RICMS/02. 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.

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - MERCADORIA DIVERSA.** Constatada a utilização de alíquota a 12% (doze por cento) nas saídas de mercadorias, em desacordo com a previsão contida no art. 42, inciso I, alínea "e" do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS em virtude de constatação de saldos credores na conta "Caixa", no período de 01/01/13 a 31/12/13, caracterizando saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Constatada, ainda, a utilização da alíquota de 12% (doze por cento) nas saídas de mercadorias, sendo que esse percentual está condicionado a que a mercadoria esteja destinada a contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, o que não se verifica nos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 50/61, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 152/159.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS em virtude de constatação de saldos credores na conta “Caixa”, no período de 01/01/13 a 31/12/13, caracterizando saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02.

Constatada, ainda, a utilização da alíquota de 12% (doze por cento) nas saídas de mercadorias, sendo que esse percentual está condicionado a que a mercadoria esteja destinada a contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, o que não se verifica nos autos.

Inicialmente, cumpre destacar que o presente feito foi elaborado a fim de se exigir a diferença de ICMS detectada após a conferência do Termo de Autodenúncia, protocolizado na AF 2º nível – Divinópolis, em 12/04/16 sob o nº 30.0906.

De início refuta-se o requerimento atinente ao procedimento de recomposição da conta caixa, tendo em vista o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c § 3º do art. 194 do RICMS/02, esta medida é desnecessária.

A legislação sobre o assunto assim prescreve:

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

(...)

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

(...)

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal. (Grifou-se)

Conforme se pode verificar, a situação fática encontrada foi a existência de recursos não comprovados na conta “caixa” e não saldo credor, como interpreta a Impugnante.

Os contratos de mútuos apresentados pela Impugnante às fls. 13/15, não são suficientes para lastrear os empréstimos, tendo em vista que não se fizeram acompanhar da comprovação da origem dos recursos.

Soma-se a este fato a improvável veracidade das alegações da defesa, ao passo em que os supostos credores constantes nos contratos de mútuo são na realidade funcionários da empresa, cuja capacidade financeira é também carecedora de comprovação.

Assim, com o ingresso dos recursos no caixa da empresa desprovidos de comprovação de origem e sem a correspondente emissão de documento fiscal, resta evidenciada a presunção de saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal por força do dispositivo previsto no art. 194, § 3º do RICMS/02.

Vê-se claramente que a pretensão da Impugnante com a recomposição da conta caixa às fls. 68/69 é de se levar à tributação somente os valores dos meses em que foram apurados saldos credores e não os valores totais dos empréstimos ingressados sem origem, ignorando o disposto no diploma legal mencionado no parágrafo anterior.

Não há nos autos qualquer comprovação da origem desses recursos elencados, o que noutro giro reforça a utilização da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores dos supostos empréstimos lançados a débito da conta caixa como provenientes de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, a alíquota de ICMS de 18% (dezoito por cento) foi aplicada corretamente no presente Auto de Infração, em face das evidentes saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se, também, que o ICMS foi exigido corretamente à alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, uma vez que a adoção da alíquota reduzida no percentual de 12% (doze por cento), prevista para tecidos, está condicionada a que a mercadoria esteja destinada a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS (art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.10” do mencionado regulamento), o que não se verifica na situação em tela.

Ademais, tratando-se a irregularidade de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e, diante da impossibilidade de se caracterizar a natureza de tais operações em internas ou interestadual, deve ser adotada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva, conforme dispõe o § 71 do art. 12 e o § 7º do art. 33, ambos da Lei nº 6.763/75, c/c § 1º do art. 144 do CTN, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12 (...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante. (Grifos acrescidos).

(...)

### SEÇÃO III

#### Da Forma e Local do Pagamento

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

A pretensão da Autuada de se adotar a “alíquota média” (índice técnico) também não pode prosperar, pois ainda que promova saídas para contribuintes situados em outros estados da Federação, fazendo com que a alíquota média ficasse até mesmo inferior a 12% (doze por cento), esta redução se deve em razão da localização de seus clientes e não em razão da carga tributária prevista para as mercadorias que comercializa.

A adoção da “alíquota média” no caso em tela só teria sentido se a Autuada comercializasse mercadorias com cargas tributárias diferenciadas, o que não é o caso.

No Acórdão nº 4.015/13/CE, mencionado pela Impugnante para respaldar o seu entendimento, pode-se notar claramente que as mercadorias possuíam cargas tributárias diferenciadas, não se enquadrando no caso que ora se discute.

A Autuada questiona, ainda, as multas aplicadas e seu pretense caráter confiscatório. Invoca os princípios constitucionais do não confisco e da capacidade contributiva.

Nesse ponto, também sem razão a Impugnante.

As multas exigidas nos presentes autos são duas: uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56,

inciso II da Lei nº 6.763/75) e, a outra, (multa isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória de 20% (vinte por cento) do valor global das saídas desacobertadas, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea “a”, da citada lei.

A multa de revalidação tem caráter genuinamente sancionatório, punitivo, em face do contribuinte que deixa de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso, o ICMS, visando em tese coibir a inadimplência, e tem por escopo garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...).”(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias” (CALMON, Sacha, *in* Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

Lado outro, a multa isolada incide nos casos de o contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória, consistente no dever de emitir documento fiscal idôneo a toda saída de mercadoria, por exemplo, como é o caso do presente auto, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ressalta-se, por oportuno, que é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

No que tange à Multa Isolada imposta, essa foi tipificada e calculada nos moldes do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, ou seja, 20% (vinte por cento) do valor da operação e não 40% (quarenta por cento) como alega a Impugnante,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme demonstrado no Anexo III (fls. 12), que por sua vez também se encontra capitulada no quadro “penalidade” do Auto de Infração (fls. 03).

A multa isolada reduzida, ou seja 20% (vinte por cento), foi aplicada em razão das infrações terem sido apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do Contribuinte;

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

**Sala das Sessões, 27 de setembro de 2016.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**

GR/D