

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.334/17/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000395913-69
Impugnação: 40.010139629-14
Impugnante: Eliane Materiais de Construção Ltda - ME
IE: 367698838.00-79
Proc. S. Passivo: Setembrino da Silva Ramalho Filho
Origem: DFT/Juiz de Fora

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. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto devem ser excluídas, também, as notas fiscais que foram escrituradas no livro Caixa, apresentadas as cópias dos DANFES e os respectivos boletos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/10 a 31/12/10, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apurada mediante a constatação de existência de recursos não comprovados na conta caixa da empresa.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 25/38, e anexa documentos às fls. 39/48, com as seguintes alegações:

- o Auto de Infração se baseou em presunção de saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais apuradas no livro Caixa, no período de 01/01/10 a 31/12/10, por meio da reformulação de lançamentos a crédito;

- foi utilizado no feito fiscal o saldo inicial apresentado na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN - de 2010, que é uma simples obrigação acessória, sendo desconsiderado o real saldo, conforme registrado no livro Caixa de 2010;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- reproduz o item 3 do Manual do PGDAS-D e DEFIS 2015 e 2016 no qual se explicita que o saldo caixa/banco no início do período de apuração abrangido pela declaração deve ser o valor correspondente à soma dos saldos existentes em caixa e bancos no primeiro dia daquele exercício.

- aduz que não pode ser utilizado na recomposição da conta Caixa o saldo informado no DASN/2010, uma vez que não se deve considerar somente o saldo em dinheiro, pois há que conter também as disponibilidades em conta bancária;

- foram utilizadas premissas equivocadas não contempladas pela legislação, que contrariam os princípios fundamentais de contabilidade regulamentados pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750/93, entre eles o princípio da continuidade e o registro pelo valor original;

- que o valor utilizado pela Fiscalização foi retirado de uma simples obrigação acessória, que pode ser retificada a qualquer momento, questiona como a Fiscalização pôde comprovar que o referido valor era aquele existente em moeda corrente ou em depósito bancário em janeiro de 2010;

- a necessidade de manutenção dos livros contábeis é tratada nos arts. 1.179 a 1.195 do Código Civil de 2002, e a Lei Complementar nº 123/06 no art. 26, § 2º, regulamenta a obrigatoriedade do livro Caixa para as micro e pequenas empresas;

- argumenta que tendo em vista os princípios da legalidade e da verdade real, a Fiscalização deveria ter se mantido imparcial, sendo inaceitável a interpretação *in dubio pro fisco*, não se esquecendo de que o ônus da prova recai sobre quem alega;

- entende que a autoridade fiscal mineira não logrou apurar a verdade da existência real do valor do saldo de caixa, descumprindo princípios constitucionais tributários e administrativos;

- elenca os princípios constitucionais tributários, sobretudo os princípios da legalidade, moralidade e da eficiência;

- aduz que se a Fazenda Pública alega a ocorrência de um fato gerador deve fazer prova dele. O processo administrativo fiscal não deve servir apenas aos interesses financeiros do estado, devendo servir principalmente aos interesses da justiça;

- com relação à inversão do ônus da prova, esclarece que atualmente a doutrina entende que não é mais cabível, quando baseado na presunção da legitimidade dos atos administrativos. Portanto, cabe à Fazenda Pública demonstrar o critério, a metodologia e os meios seguidos para o arbitramento do imposto;

- aponta ainda, que foram praticadas outras irregularidades na recomposição do livro Caixa;

- argumenta que os valores das vendas com cartão de débito e crédito constantes do Termo de Autodenúncia nº 05.000244384-90 deveriam constar da recomposição nos respectivos meses de competência, o que não ocorreu, comprometendo o resultado da saída desacobertada de documentos fiscais;

- também, constam diversas notas fiscais identificadas como não lançadas no livro Caixa. Entretanto, elas na verdade o foram, conforme planilha acostada ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processo administrativo às fls. 45/48. Esclarece que o pagamento dos documentos fiscais foi lançado nas datas corretas dos vencimentos, cuja saída do caixa pode ter sido à vista ou parcelado, tendo sido identificados pelos números das duplicatas;

- com relação às notas fiscais efetivamente não lançadas no livro Caixa, argumenta que traz arquivos remetidos pelos fornecedores informando a realização de vendas para a empresa, alega que os negócios jurídicos não aconteceram e que a Fiscalização não comprovou que as mercadorias ali contidas foram efetivamente entregues em seu estabelecimento;

- assevera que a prova plena é aquela que não necessita de outras provas e que a Constituição Federal consagrou como princípio fundamental em seu art. 5º, inciso LVI, a ampla defesa, o devido processo legal e a segurança jurídica para legitimar os procedimentos administrativos fiscais;

- a busca da verdade material decorre do princípio da legalidade e da igualdade e deve desprezar presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem à verdade formal dos fatos, de forma que a Fiscalização deveria promover de ofício as diligências necessárias à averiguação dos fatos;

- aduz que deveria ter sido pedido aos remetentes a comprovação da entrega das mercadorias. Reproduz as lições de Celso Antônio Bandeira de Mello e do professor Hely Lopes Meirelles acerca da verdade material, imperativa no processo tributário;

- a Fiscalização deveria intimar todos os contribuintes/fornecedores da Impugnante para que declarassem e comprovassem a entrega das mercadorias. Entretanto, como não se procedeu desta forma, entende que o Auto de Infração ora combatido é natimorto, inconsistente e desprovido de fundamentação legal;

- alega que foi incluído valor no saldo credor de Caixa apurado ao final do exercício de 2010. Esse valor é o saldo final escriturado no respectivo livro contábil. Insurge-se pelo fato de que o dinheiro que estava em caixa para saldar os seus compromissos, tenha sido tratado também como saída desacobertada, razão pela qual o Auto de Infração é ilegítimo e inválido para fundamentar a emissão de uma Certidão de Dívida Ativa;

- afirma que o Auto de Infração deve ser reformulado tendo em vista o seu enquadramento no Regime do Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº 123/06, e a alíquota aplicada deve ser revista nos termos da citada lei;

- conclui que como foi detectada a venda de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, deveria, na hipótese dos autos, ter sido concedido o crédito de imposto pelas aquisições;

- constrói um raciocínio a partir das notas fiscais de entrada responsáveis pela apuração do saldo credor de caixa, apresentado às fls.09/12. Dessa forma, alega que esse total é composto por aquisições dentro do estado e fora do estado, dessa forma, teria direito a apropriação do crédito de ICMS de 18% (dezoito por cento) no primeiro caso e de 12% (doze por cento) no segundo, fazendo *jus* a um decréscimo no

montante apurado, relativo a esses créditos, em respeito ao princípio da não cumulatividade;

- que foi utilizada a alíquota incorreta de 18% (dezoito por cento) no cálculo do crédito tributário no lugar de 1,86% (um inteiro e oitenta e seis centésimos por cento), prevista na LC nº 123/06, tendo em vista o seu enquadramento no Regime do Simples Nacional.

Da Instrução Processual

A Autuada foi intimada, por meio do Termo de Intimação, a apresentar as duplicatas e as respectivas notas fiscais lançadas no Caixa no exercício de 2010, conforme doc. de fls. 54.

A Autuada cumpre, no prazo determinado, a intimação, com a apresentação de alguns dos documentos solicitados, conforme resposta às fls. 55.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 66/68, com a exclusão das exigências relativas às notas fiscais contabilizadas no livro Caixa no exercício de 2010, conforme pode ser observado no CD “Reformulação do Crédito Tributário” fls. 69.

A reformulação do crédito tributário é composta pelos seguintes documentos:

Quadro I – Notas fiscais eletrônicas excluídas da relação de NF não lançadas no Caixa fls. 58; Quadro II – Reformulação de notas fiscais eletrônicas de fornecedores não lançadas no Caixa em 2010 fls. 60/64; Quadro III – Reformulação da Recomposição do livro Caixa fls. 66; Quadro IV – Reformulação do Demonstrativo do Crédito Tributário fls. 68; CD contendo: Notas fiscais e duplicatas referentes à reformulação do crédito tributário, livro Caixa e DASN 2010 fls. 69; Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM fls. 71/72.

Nos termos do art. 120, inciso II, § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, a Impugnante foi regularmente cientificada da reformulação do crédito tributário, conforme fls.73/74, porém não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 77/87, refuta as alegações da Defesa, e pede ao final pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário, conforme fls. 56/72.

Da Manifestação da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 91/103, opina, no mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 68 e ainda, para excluir as notas fiscais que foram escrituradas no livro Caixa que foram apresentadas as cópias dos DANFES e os respectivos boletos, conforme planilha proposta no Parecer.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/10 a 31/12/10, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apurada mediante a constatação de existência de recursos não comprovados na conta caixa da empresa.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Autuada sustenta, inicialmente, que o Auto de Infração foi fundamentado no saldo inicial extraído da Declaração Anual do Simples Nacional – DASN do exercício 2010, quando o correto seria o valor informado no livro Caixa.

Entretanto, não lhe assiste razão.

De acordo com o art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional – CTN, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Conforme dispõe o art. 115 do CTN, “*fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal*”.

Trata-se de obrigação *ex lege*, cujo objeto se refere a uma obrigação de fazer ou deixar de fazer previamente estabelecida na legislação tributária como importante ao controle do cumprimento da obrigação tributária principal.

Se a Autoridade Tributária apura que do descumprimento da obrigação acessória decorreu também o inadimplemento da obrigação principal, é dever da Impugnante pagar o ICMS devido acrescido das multas que para a hipótese foram estipuladas na legislação tributária.

Nos termos do art. 16, incisos VI e XIII c/c o art. 39 § 1º da Lei nº 6.763/75, são obrigações da Impugnante a escrituração dos livros e a emissão dos documentos fiscais na forma do RICMS/02.

Em uma síntese apertada, o que não envolve pagamento de tributo é uma obrigação acessória, a qual tem como escopo, no caso da Declaração Anual do Simples Nacional - DASN e do livro Caixa, subsidiar a Fazenda Pública de informações a respeito das atividades econômicas dos contribuintes. Não existe hierarquia entre as duas obrigações, ambas são declarações prestadas pelo sujeito passivo.

No caso em tela, as informações do Simples Nacional foram transmitidas em 06/03/12 e o livro contábil foi apresentado à Delegacia Fiscal de Juiz de Fora em 27/11/15, em meio eletrônico, após o recebimento pela Autuada do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000014206.55, em 13/11/15.

Assim sendo, não houve contrariedade a nenhum dos princípios de contabilidade, conforme alegado, tampouco lançou-se mão de informação contida em uma mera obrigação acessória, uma vez que os dois documentos são obrigações dessa natureza.

E também, porque caso fosse verdade a informação contida no livro Caixa, ela seria facilmente comprovável pela Impugnante, por intermédio da apresentação dos extratos bancários.

Entretanto, caso a empresa tivesse procedido dessa forma, teria assumido publicamente a omissão de recursos financeiros na declaração do Simples Nacional, tanto no início quanto no final do período, importando em falta de recolhimento de outros impostos como, por exemplo, o imposto de renda.

O princípio da verdade material, apontado pela Impugnante, diz respeito à busca da realidade do mundo fático em contraposição à verdade formal da prova fria, documental, contida no processo administrativo ou judicial. No processo tributário deve-se perseguir sempre a realidade dos acontecimentos, de forma a se ter uma razoável convicção a respeito da infração cometida.

Cumprir destacar que diante de fato não declarado ou de fato prestado com informações falsas deve a Autoridade Fiscal diligenciar para verificar a verdade dos fatos. Entretanto, alguns fatos do mundo real gozam de presunção de veracidade, como as informações prestadas livremente, denominadas de provas indiciárias, as quais a Fiscalização pode acatar sem restrições.

A produção de provas adicionais é necessária quando a Fiscalização afasta uma declaração do contribuinte, sendo obrigada a comprovar o porquê do afastamento com evidências contundentes.

No caso em tela, não há necessidade de se adicionar elementos probatórios ao que a Impugnante, de livre e espontânea vontade, afirmou ser verdade. A esse respeito ensina a Professora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas (RIBAS, Lídia Maria L.R. Processo Administrativo Tributário. 3. Ed. São Paulo: Malheiro Editores, 2008. p. 49):

No esteio desse princípio é que, diante da existência de fatos impositivos não declarados voluntariamente pelo contribuinte, cabe à Fazenda Pública diligenciar para descobri-los e provar sua existência real por todos os meios adequados, inclusive prova indiciária.

Diante da divergência de informações e da não comprovação do montante apontado no livro Caixa, que a despeito do alegado não possui a assinatura do representante da empresa, a Fiscalização utilizou a Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, fornecida antes do início da ação fiscal, que é um documento oficial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante ressaltar que no que se refere às notas fiscais mantidas na peça fiscal, a Impugnante argumenta que as vendas contidas nos documentos não ocorreram e que caberia à Fiscalização comprovar a entrega das referidas mercadorias.

Melhor sorte não assiste à Autuada.

O Auto de Infração foi baseado em duas presunções legais: a presunção de que os saldos credores de caixa implicam em saídas desacobertas de documentos fiscais e a presunção de que se reputam verdadeiras as informações prestadas por terceiros em documentos fiscais.

Os §§ 1º e 2º do art. 49 da Lei nº 6.763/75 dispõem que se aplica subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à 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.** (Grifou-se)

Em consonância com o dispositivo retrotranscrito, o Regulamento do ICMS, por meio do Decreto nº 43.080/02, no art. 194, § 3º, determina que “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”.

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.

Dessa forma, aplica-se ao presente Auto de Infração o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99, que esclarece que se considera omissão de receita o saldo credor de caixa, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Cumprido destacar que a própria Lei Complementar nº 123/06, de regência do Simples Nacional, dispõe que devem ser observadas as presunções e omissões de receitas previstas pelos entes federais abrangidos pela lei, *in verbis*:

Da Omissão de Receita

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *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.

Essa conclusão é corroborada pela decisão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre o assunto em análise (*saldos credores na conta "Caixa"*):

ACÓRDÃO 105-14.512 EM 17.06.2004. PUBLICADO NO DOU EM: 19.10.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 5A. CÂMARA

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA - OS CHEQUES EMITIDOS PELA CONTRIBUINTE, COMPENSADOS POR INSTITUIÇÃO BANCÁRIA, LANÇADOS A DÉBITO DA CONTA "CAIXA" COMO RECURSO, DEVERÃO TER SEU CORRESPONDENTE REGISTRO A CRÉDITO DESTA CONTA, PELA SAÍDA DE CAIXA PARA O PAGAMENTO DO GASTO, PARA QUE SE OPERE A NEUTRALIDADE DA SISTEMÁTICA CONTÁBIL ADOTADA, VULGARMENTE CHAMADA DE "LANÇAMENTO CRUZADO NA CONTA CAIXA". NÃO COMPROVANDO A EMPRESA O REGISTRO DESTA SAÍDA, É LEGÍTIMA A RECOMPOSIÇÃO DO SALDO DA CONTA "CAIXA", COM A EXCLUSÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE REGISTRADOS COMO INGRESSOS. A CONSEQÜENTE APURAÇÃO DE SALDO CREDOR EVIDENCIA A PRÁTICA DE OMISSÃO DE RECEITAS. (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A conta Caixa contém recursos disponíveis, por convenção lançados a débito, em moeda corrente, seja existente na empresa, seja em banco, em contas de sua titularidade. No caso de contribuintes obrigados somente à utilização do livro Caixa, o numerário existente nas contas bancárias deve transitar necessariamente pelo livro contábil. Assim sendo, ele jamais terá um saldo credor. Caso isso ocorra, ou existe um erro na contabilização ou existem receitas não lançadas na contabilidade do sujeito passivo, via de regra, com a intenção de diminuir o faturamento.

A Impugnante alega, ainda, que o presente Auto de Infração encontra-se prejudicado, devido a não ter sido incluído na recomposição do Caixa as vendas com cartão de crédito/débito constantes na Denúncia Espontânea nº 05.000244384-90.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Conforme pode ser verificado na planilha de fls.16 no Anexo III, a Fiscalização demonstrou os valores que compõem a autodenúncia. No Demonstrativo do Crédito Tributário no Anexo IV, planilha de fls. 20, é possível verificar que esses valores foram considerados.

Cumprir destacar que foi acatada parcialmente a argumentação da Defesa na impugnação apresentada e foram excluídos do feito fiscal os documentos relacionados às fls. 58. Foi refeita a Recomposição do livro Caixa às fls. 65/66, que resultou na Reformulação do Demonstrativo do Crédito Tributário, na planilha de fls. 68.

Entretanto, com relação à reformulação do crédito tributário, esta deve ser revista, pois alguns documentos fiscais, que constam no crédito tributário, devem ser excluídos, pois foram registrados no livro Caixa e, também, foram enviadas as respectivas cópias das notas fiscais, conforme planilha apresentada a seguir.

Planilha para exclusão de documentos fiscais apresentados pela Autuada

RAZÃO SOCIAL	CNPJ	NUMNF	MÊS	DTA EMISSÃO	VALOR NF	LOCAL ARQ (1)	DATA L.CAIXA
CIMENTO TUPI	33.039223/0006-26	000 060 591	fev/10	11/02/2010	1.078,53	FLS. 94/95	02/03/2010
HOLCIM BRASIL S.A.	60.869336/0077-15	000 027 789	abr/10	13/04/2010	2.347,14	FLS. 110/111	27/05/2010
HOLCIM BRASIL S.A.	60.869336/0077-15	000 028 531	abr/10	28/04/2010	2.053,74	FLS. 108/109	12/05/2010
BARROS HENRIQUE	07.789726/0001-02	000 000 099	abr/10	30/04/2010	1.020,00	FLS. 107	30/04/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0006-26	000 073 112	mai/10	12/05/2010	2.157,06	FLS. 104/106	26/05/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0006-26	000 073 113	mai/10	12/05/2010	2.157,06	FLS. 102/103	26/05/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0016-06	000 005 054	mai/10	14/05/2010	2.109,99	FLS. 99	01/06/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0016-06	000 005 055	mai/10	14/05/2010	2.109,99	FLS. 100	01/06/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0006-26	000 074 150	mai/10	18/05/2010	2.157,06	FLS. 97/98	01/06/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0006-26	000 074 151	mai/10	18/05/2010	2.157,06	FLS. 96	01/06/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0006-26	000 075 633	mai/10	18/05/2010	1.617,80	FLS. 97	09/06/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0016-06	000 005 402	jun/10	09/06/2010	2.109,99	FLS. 100	23/06/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0016-06	000 005 403	jun/10	09/06/2010	2.109,99	FLS. 100	23/06/2010
CIMENTO TUPI	33.039223/0006-26	000 083 075	mai/10	25/07/2010	4.316,66	FLS. 112	01/06/2010

(1) Localização dos documentos fiscais no CD acostado às fls. 69, na pasta "Eliana Materiais de Construção NF e Duplicatas"

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda a respeito da recomposição da conta Caixa, a Impugnante defende a tese de que o saldo final escriturado em 31/12/10 foi incorporado no valor das saídas desacobertas, invalidando a peça fiscal, por ignorar a existência no caixa do valor escriturado. Porém, essa disponibilidade seria utilizada para arcar com os compromissos do exercício seguinte.

Entretanto, o que ocorre é que, como a Impugnante declara existir em 31/12/10 um saldo em caixa do valor apontado, ele é considerado como efetivamente existente e acrescido ao saldo credor obtido na apuração real.

O procedimento da recomposição consiste em inserir as notas fiscais que não foram contabilizadas na conta caixa, de forma que, a cada lançamento a crédito, o saldo do dia sofra um decréscimo de seu valor, até o ponto em que não há mais recursos a débito para suportar os pagamentos e o caixa ficaria credor. Como é de todo impossível que exista um caixa credor, esse valor é considerado como saída desacoberta, pois se presume que existia naquela data numerário suficiente para efetuar o pagamento, tendo sido ele ocultado da Fiscalização.

Assume-se, então, que o saldo do caixa nesse momento é zero, sendo este o saldo inicial do mês seguinte e assim sucessivamente. No mês de dezembro de 2010, o valor do saldo credor é considerado como saída desacoberta e um saldo real final recomposto.

Entretanto, como a Impugnante informa haver em caixa o valor citado, isso significa que além das saídas desacobertas já apuradas, o valor declarado também representa uma saída desacoberta, devendo ser acrescido o montante final da base de cálculo apurada.

Somente a título de informação, no mês de dezembro de 2010, a Autuada apresentou no livro Caixa como vendas à vista o valor de R\$ 17,50 (dezessete reais e cinquenta centavos), conforme pode ser verificado no Quadro III – Reformulação da Recomposição do livro Caixa doc. de fls. 66 e no CD apresentado às fls. 69.

Portanto, por esse valor de vendas escriturado no livro Caixa, é possível observar que a Autuada omitia valores do seu faturamento.

A Impugnante alega, ainda, que por estar enquadrada no Regime do Simples Nacional previsto na Lei Complementar nº 123/06, fazer *jus* à aplicação de alíquotas diferenciadas, no seu caso específico 1,86% (um inteiro por cento e oitenta e seis centésimos por cento) e não 18% (dezoito inteiros por cento) como ocorreu no presente Auto de Infração.

Mais uma vez não lhe assiste razão.

A alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada está prevista no art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75:

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Portanto, a hipótese estabelecida no dispositivo retrotranscrito, se encaixa perfeitamente na conduta da Autuada.

Uma vez comprovada a realização de operações sem a devida emissão de documentos fiscais, resulta correta a exigência, à margem do regime do Simples Nacional, do imposto e respectivas penalidades, conforme preceitua o art. 13 da Lei Complementar nº 123/06:

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, **em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:**

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) **na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;**

(...) (Grifou-se).

Alega, ainda, em sua defesa que deveria ser concedido o crédito de ICMS relativo às aquisições das mercadorias, em respeito ao princípio da não cumulatividade.

Contudo, essa argumentação não coaduna com a argumentação apresentada, segundo a qual essas aquisições não teriam ocorrido.

Cumprido destacar, que a despeito dessa incoerência, deve-se ressaltar que a autuação em exame trata exclusivamente de saídas desacompanhadas de documentos fiscais. O fato de determinadas notas fiscais não terem sido escrituradas no livro Caixa com o intuito de omitir receita não significa que as referidas vendas decorreram destes documentos fiscais.

Dito de outra forma, foi constatada simplesmente saídas desacompanhadas de documento fiscal, sem que fosse possível identificar quais foram as mercadorias, nem tampouco, quais aquisições deram origem a elas, se foram meramente vendas de estoques anteriores ou se foram, por exemplo, decorrentes de aquisições sob o regime da substituição tributária, em etapa anterior, sem direito ao crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por esse motivo, incorreto o raciocínio da Autuada por atribuir a si o direito ao crédito do ICMS sobre as notas fiscais que compõem o presente feito, pela impossibilidade, e, também, pela falta de comprovação por parte do sujeito passivo de quais mercadorias foram efetivamente comercializadas.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, respectivamente:

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.

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 **desacobertada 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:

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 56/69 e, ainda, para excluir as notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 100, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Bernardo Motta Moreira
Relator

IS/D