

Acórdão: 17.018/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Agravo/Impug.: 40.010112987-40, 40.030113431-01  
Agravante/Impug: Sílvia Sidney Cardoso & Cia Ltda.  
Proc. S. Passivo: Regis Pereira Lima  
PTA/AI: 01.000145330-63  
Inscr. Estadual: 702.628278.00-56  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA.** Constatado que o pedido de prova pericial, formulado pelo Contribuinte, não envolve questões que requeiram propriamente a realização de perícia, uma vez que os quesitos apontados encontram-se plenamente esclarecidos pelos documentos que instruem o processo. Recurso não provido. Decisão unânime.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL/ARQUIVOS MAGNÉTICOS.** Constatado saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal e sem o pagamento do imposto devido. Infração apurada mediante o confronto entre os valores das operações de venda, lançados em arquivos magnéticos capturados no estabelecimento do Contribuinte e os documentos fiscais regularmente declarados ao Fisco. Legítimas as exigências fiscais de ICMS, MR e MI (20%), prevista no art. 55, II, "a" da Lei 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre acusação de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante o confronto entre os valores das operações de vendas, lançados em arquivos magnéticos capturados no estabelecimento da Autuada e os documentos fiscais regularmente registrados na escrita do Contribuinte e declarados ao Fisco, relativamente ao período de abril/2001 a agosto/2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls.247/261, requerendo a produção de prova pericial, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 276/281.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 286.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 289/292).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às fls. 298/314, a Agravante retorna aos autos, apresentando, **intempestivamente**, documentos referentes a convênios celebrados entre ela (Autuada) e instituições de ensino, sediadas em Uberlândia (UNIMINAS e UNIT), com a intermediação do CIEE/MG (Centro de Integração Empresa-Escola de Minas Gerais) para execução de estágio.

Sobre tais documentos a Autuante comparece às fls. 316/317.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 319/324, opina pelo não provimento do Recurso de Agravo e pela procedência do Lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 15/10/04, deliberou converter o julgamento na Diligência de fl. 326, dirigida ao Fisco. A Fiscalização se pronuncia às fls. 329/336, anexando os documentos de fls. 337/462. A Impugnante, intimada da juntada de documentos e da abertura de prazo para vista, não se pronuncia. A Auditoria Fiscal, em parecer fundamentado e conclusivo, de fls. 467/471, ratifica seu entendimento anterior.

---

### **DECISÃO**

#### **DA PRELIMINAR**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que o objeto dos quesitos propostos pela Agravante encontram-se plenamente esclarecidos pelos documentos que instruem o processo.

Ao que se vê dos questionamentos elencados à fl. 260, a Autuada pretende, com a realização da perícia, desqualificar os dados registrados nos seus arquivos magnéticos, o qual norteia a presente autuação fiscal.

Saliente-se, contudo, que há nos autos outros documentos extrafiscais de controle interno das operações do contribuinte, intitulados "Solicitação de Aviamento", trazidos por amostragem às fls. 56/145, cujos dados foram integralmente reproduzidos no citado arquivo magnético, demonstrando a autenticidade das informações ali lançadas, configurando, pois, como elementos materiais suficientes para invalidar a pretensão da Agravante, prestando-se à convalidação do conteúdo do arquivo magnético que a Autuada pretende questionar.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso II, da CLTA/MG.

DO MÉRITO

O trabalho fiscal, em si, não traz dificuldades de compreensão, por que decorrente da acusação de saídas de mercadorias (produtos/medicamentos manipulados sob receita médica) desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante o confronto entre controles extrafiscais de operações de vendas, registradas em arquivos magnéticos, capturados no estabelecimento autuado (reproduzidos no CD-R apenso à fl. 172) e as vendas declaradas ao Fisco, relativamente ao período de abril/2001 a agosto/2003, o que resultou na constatação de diferença de base de cálculo não oferecida à tributação, nos termos do demonstrativo de fls. 174.

Insta salientar que, dos valores totais de vendas mensais apurados pela Autoridade Lançadora, foram abatidos, além dos valores regularmente escriturados e declarados pela Autuada (fls. 175/216), também, o montante regularmente declarado pelo estabelecimento filial, I.E 702.628278.0137, conforme cópias de livros e demonstrativos anexos às fls. 217/246.

Importa observar que as planilhas gravadas em meio magnético não foram integralmente impressas, em função do grande volume de páginas (2.523 folhas).

Contudo, uma amostra bastante representativa do arquivo magnético foi reproduzida pelo Fisco, nos moldes das planilhas de fls. 24/55.

Convém assinalar que a Autoridade Lançadora cuidou de apensar planilhas extraídas do arquivo magnético juntamente com as respectivas "Solicitações de Aviamento" do produto, de forma a demonstrar, por meio de outros documentos extrafiscais emitidos pela própria Impugnante, a autenticidade dos dados ali armazenados, conforme se vê dos documentos que compõem o "Anexo 9" (fls. 56/144).

Merece destaque, também, o saneamento procedido pelo Fisco no banco de dados do Contribuinte, quando dali foram eliminadas informações que pudessem sugerir inexatidão ou inconsistência, tais como, a indicação de datas posteriores à da verificação fiscal, ainda que visivelmente decorrentes de simples erro de digitação, bem como a adoção de valores registrados no arquivo magnético, quando estes se mostravam inferiores aos apresentados nas "Solicitações de Aviamento", conforme aponta o "Anexo 10" (fls. 145/170), procedimento este favorável ao Contribuinte.

Tendo verificado que os arquivos capturados não abrangiam o período intermediário referente aos meses de março/2002 a dezembro/2002 e que expressava apenas uma parte do faturamento de agosto/2003 ( até dia 05/08/2003), afigura-se correto o procedimento fiscal que promoveu, para este período, o arbitramento da base de cálculo das operações, tomando como parâmetro o valor médio das operações levantadas durante o período investigado, conforme demonstrado às fls. 174, com fundamento no art. 53, IV c/c art. 54, IX, ambos da Parte Geral do RICMS/02.

Assim, considerando que a Manifestação Fiscal abordou de forma clara e suficiente todas as questões suscitadas pela Impugnante, refutando, inclusive, a documentação apresentada intempestivamente às fls. 298/314, ratifica-se o presente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento, comungando com o conteúdo da Manifestação Fiscal de fls. 276/281, complementada às fls. 316/317, o qual esta Câmara Julgadora, por ocasião da apreciação do feito, se reportou.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, por maioria de votos em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais decorrentes do arbitramento. Participaram do julgamento, além da supramencionada e dos signatários, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 04/04/05.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Relator**

*mlr*

Acórdão: 17.018/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Agravo/Impug.: 40.010112987-40, 40.030113431-01  
Agravante/Impug: Sílvia Sidney Cardoso & Cia Ltda.  
Proc. S. Passivo: Regis Pereira Lima  
PTA/AI: 01.000145330-63  
Inscr. Estadual: 702.628278.00-56  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 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 o presente processo sobre a constatação de saídas desacobertadas de documentação fiscal hábil, no período de abril de 2001 a agosto de 2003.

Subsidiaram o trabalho fiscal controles paralelos, encontrados no estabelecimento.

No entanto, é de se ressaltar que destes não constam os meses de março a dezembro de 2002 e em agosto/2003.

A divergência de voto refere-se, exatamente, ao crédito relativo às alegadas vendas desacobertadas ocorridas nestes referidos meses.

Para este lapso temporal, não existe qualquer controle paralelo (demonstrado) que sustente o trabalho fiscal.

Considerando que o mencionado controle paralelo comprova a prática de venda desacobertada de documentação fiscal, no período de abril/2001 a fevereiro/2002 e janeiro a julho/2003, e, por conseguinte, atesta a não-confiabilidade da escrita fiscal da empresa, o agente autuante presumiu a continuidade do *'modus operandi'* e arbitrou o montante de *'venda real total'*, dos demais meses.

Não existem provas da ocorrência de saídas sem emissão de documento fiscal, neste período.

É indubitável a impossibilidade de se conhecer a verdade absoluta dos fatos, no entanto, é imprescindível que existam provas concretas, mesmo que indiretas, de sua ocorrência.

Neste sentir, calha a transcrição das palavras de Susy Gomes Hoffman:

"Concluimos que no direito, como nas ciências em geral, não buscamos a verdade, que seria a relação total de conhecimento entre o sujeito e o fato a ser desvendado, porque esse não é o conceito da fenomenologia. Assim, buscamos a manifestação do evento, como uma identidade suficiente entre o ocorrido e o que será relatado em linguagem própria do direito, porque somente essa tarefa é possível.

(...)

Todavia, de acordo com o que será apresentado, tal premissa não significa que o direito será algo dissociado da realidade. O direito buscará a identificação entre o ocorrido e o relatado pelos órgãos competentes, identificação essa que será limitada às possibilidades de conhecimento que serão colocadas pelas normas." (HOFFMAN, Susy Gomes. *Têoria da prova no direito tributário*. Campinas : Copola Editora, 1999)

Neste contexto, a utilização de indícios surge como uma técnica para que sejam razoavelmente supridas as deficiências probatórias acerca da ocorrência de determinado fato jurídico tributário, cujo conhecimento direto, através da manifestação do evento, mostre-se impossível ou de difícil aferição.

À luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese, a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do Fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária, que pressupõe a ocorrência do fato gerador, não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

*"Não cabe ao contribuinte provar a inoocorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência".* (GRECO, Marco Aurélio. *Lançamento*, in *Do Lançamento*, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170-1)

A respeito do tema *ônus da prova*, convém analisar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in "Da prova no processo administrativo tributário":

"O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a idéia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa."

O ônus da prova é regulado, no ordenamento jurídico brasileiro, pelo Código de Processo Civil:

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no direito tributário prevalecem as regras do ônus da prova, que impõem o dever de provar o alegado à parte em favor de quem a norma corre – exceptuando-se os casos em que a lei dispuser de forma diferente.

O indício somente serve como prova indireta se a sua ocorrência não permitir senão a hipótese da ocorrência do fato a ser provado. Se for possível a alegação de que poderia não ter ocorrido o fato a ser provado (ainda que haja toda probabilidade de que ele tenha de fato acontecido), não se estará diante de uma prova indireta, mas de uma mera presunção. (Luiz Eduardo Schoueri, *in* Processo Administrativo Fiscal)

No caso em tela, a ocorrência do fato que motivou o lançamento é apenas provável e não certa, já que seria possível a alteração de conduta do contribuinte, passando este a observar a legislação.

A exigência, nestes meses, está baseada em presunção simples, donde tem-se por não provado o fato alegado.

Se a prova de sua ocorrência cabia ao Fisco, então a presunção, por parte do aplicador da lei, revela uma inversão do ônus da prova contrária à lei e, por isso, deve ser afastada, não se sustentando a pretensão.

A razão por que não cabe o emprego de presunções simples é elementar: estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatória para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte. Admitir que o mero raciocínio de probabilidade por parte do aplicador substitua a prova é conceber a possibilidade de que se exija um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador.

O acima dito encontra amparo legal no Código de Defesa do Contribuinte – Lei n.º 13.515/00 -, o qual estatui que:

**Art. 20** - São nulas de pleno direito as exigências administrativas que:

I - estabeleçam obrigações com base em presunção não prevista na legislação tributária

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Art. 22** - É vedado à autoridade administrativa, tributária e fiscal, sob pena de responsabilidade:

(...)

VII - arbitrar o valor da operação ou prestação presumindo circunstâncias não comprovadas em relação ao estabelecimento atuado, ressalvadas as hipóteses legalmente previstas;

Por todo o dito, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir os lançamentos referentes aos meses de março a dezembro de 2002 e agosto de 2003.

**Sala das Sessões, 04/04/05.**

**Juliana Diniz Quirino  
Conselheira**