

Acórdão: 17.295/07/2ª Rito: Sumário
Impugnação: 40.010118050-56
Impugnante: Crystal Indústria e Comércio de Calçados Ltda
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando de Lacerda
PTA/AI: 01.000152578-09
Inscrição Estadual: 452.235682.00-51
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, caracterizadas pela existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”. Infração caracterizada nos termos do art. 194, § 3.º, do RICMS/02, c/c art. 110, da CLTA/MG. Exigências fiscais mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – INTIMAÇÃO – DESCUMPRIMENTO. Exigência da multa isolada prevista no art. 54, VII, “a”, da Lei 6763/75, no valor equivalente a 2.000 UFEMGs, face à não apresentação, pelo sujeito passivo, do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e da documentação comprobatória dos empréstimos contabilizados. Retificado o valor da penalidade exigida para 1.000 UFEMGs, uma vez caracterizado o descumprimento de uma única intimação. Exigência fiscal parcialmente mantida.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

- 1) Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, caracterizadas pela existência de recursos não comprovados na conta Caixa da empresa autuada, recursos estes supostamente provenientes de empréstimos efetuados por sócio da empresa;
- 2) Falta de apresentação dos documentos comprobatórios dos empréstimos mencionados e do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, solicitados mediante intimação específica.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 121/124, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 145/152.

Em sessão realizada no dia 18/10/2006, a 2.ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fl. 157, concedendo 30 (trinta) dias à Autuada para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentação de provas documentais de que os valores questionados pelo Fisco ingressaram efetivamente no Caixa da empresa.

Embora tenha sido regularmente intimada (*fls. 159/160 – intimação dirigida ao procurador da empresa no endereço por ele indicado*), a Autuada se mostrou inerte, não apresentando a documentação solicitada, além de não tecer qualquer comentário sobre o mencionado interlocutório.

DECISÃO

1) Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal:

Tendo em vista que a manifestação fiscal acostada às fls. 145/152 aborda de maneira plena e detalhada a irregularidade em questão, os argumentos nela contidos serão abaixo reproduzidos, fundamentando a presente decisão.

“Os suprimentos de caixa feitos sob o histórico “Recebimento de Concessa Antônia dos Santos conf. Nota Promissória”, escriturados nos livros Razão n.ºs 1, 2 e 3, encontram-se detalhados nas cópias de fls. 12 a 116 dos autos, e referem-se a vinte e oito lançamentos de ingresso de numerário no caixa da empresa, totalizando R\$ 564.060,00 de empréstimo de sócio, sem que houvesse a apresentação da documentação correspondente de tais operações.

Chamou a atenção como esses empréstimos foram efetuados ao longo do período fiscalizado, tendo o Contribuinte sempre o cuidado de não deixar que seu caixa “estourasse”, isto é, que a conta Caixa - tipicamente devedora, - apresentasse saldo credor ao final do período, configurando a existência de manipulação de recursos à margem dos registros contábeis. Inexistindo disponibilidade contábil no caixa, quaisquer saídas ou pagamentos efetuados por essa conta evidenciam a utilização de valores oriundos de receitas omitidas.

Tomemos o exemplo de fls. 13 e 14 dos autos, em que o saldo inicial da conta caixa é de R\$ 0,26 e o final de R\$ 18,41, em 30/06/2003. O valor do “estouro” de caixa seria de R\$ 21.431,59 caso não houvesse o suprimento de R\$ 21.450,00. O mesmo procedimento se repete nos demais empréstimos, sem que, estranhamente, houvesse a quitação dos mesmos durante o período.

Em princípio, tais empréstimos entre o sócio e a sociedade poderiam ser perfeitamente legais, desde que a transferência desses recursos fosse documentada, em obediência aos preceitos da legislação comercial e fiscal e aos princípios da contabilidade geralmente aceitos.

Uma vez feito o registro contábil, como determina a lei, torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive pela Fiscalização, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra. O ônus da prova passa a ser do contribuinte.

Por isso, o fisco intimou o Contribuinte a comprovar a efetividade da entrega do numerário e a origem dos recursos supridores do Caixa, que deveria se materializar através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, sob pena de presunção legal de omissão de receita, doc. fls. 3 e 4.

Ocorre que nenhuma documentação que comprovasse efetivamente os supostos empréstimos efetuados pelo sócio à pessoa jurídica foi anexada aos autos, haja vista que ao ser intimado à comprovação, a Impugnante nada apresentou.

Não sendo possível fazer prova da origem dos recursos que supostamente se transferiram do patrimônio do sócio para o patrimônio da Autuada, através de depósitos, extratos bancários, ou outros meios de prova, concluiu-se que estava caracterizada a omissão de receita através da saída desacoberta de documento fiscal, só restando ao Fisco desconsiderar os lançamentos contábeis, conforme prescreve o artigo 194, inciso I, parágrafo 3º, do Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - RICMS/MG, Decreto 43.080/2002, in verbis:

"Art. 194 - Para apuração das operações ou 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 recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributável e desacoberta de documento fiscal."

Vale lembrar não ser absoluta essa presunção legal, já que pode ser ilidida por prova em contrário, ocorrendo que a Impugnante não se desincumbiu do seu ônus probatório, deixando de anexar aos autos documentos hábeis a comprovar a realização dos empréstimos pelo seu sócio, para afastar a presunção de omissão de receita.

Para tanto, o art. 110 da CLTA/MG, assim estabelece:

"Art. 110 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada."

Quanto à Impugnação, o Contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento fundamentado em sua escrituração contábil de forma objetiva a contraditar a exclusão dos supostos empréstimos de sócio procedida pelo Fisco, se limitando apenas a discordar do trabalho fiscal ao alegar que o fato gerador do ICMS ocorre somente quando da circulação da mercadoria e nunca na presunção de omissão de receita, que não é infração tributável no âmbito do ICMS e não está tipificada como tal.

Tais alegações são totalmente equivocadas, uma vez que a autuação por presunção relativa é procedimento fiscal tecnicamente idôneo, tipificado no artigo 194, inciso I, parágrafo 3º, do RICMS/2002, cabendo prova em contrário.

Ao contrário do alegado, entendemos que a infração argüida se encontra plena e legalmente caracterizada, pois como vimos, uma vez feito o registro contábil

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como determina a lei, este faz prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra.

O ônus da prova passa a ser do contribuinte pela presunção legal *juris tantum*.

Soma-se ainda a tudo isto o fato da legislação tributária federal ser considerada subsidiária à legislação mineira, para fins de fiscalização do ICMS, conforme art. 49, parágrafos 1º e 2º, da Lei 6.763/75, in verbis:

“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”.

O artigo 229 do Regulamento do Imposto de Renda-RIR/94 dispõe que:

“Art. 229 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas”

É necessário que a comprovação da origem dos recursos seja feita cumulativa e indissociável com a efetividade da entrega correspondente, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores.

A origem e o ingresso do numerário não comprovado constituem indícios de omissão de receitas, e legítima é a presunção fiscal de omissão de receitas. A citada presunção pode ser elidida pelo contribuinte, com a demonstração da concomitância de dois pressupostos: comprovação da efetividade da entrega e comprovação da origem dos recursos.

A origem dos recursos, para exemplificar, pode ser daqueles negócios que propiciaram ao sócio disponibilizar os recursos à empresa, tais como, recebimentos de aluguéis, salários, empréstimos bancários, etc., na data e nos valores entregues à empresa.

É imprescindível que o sócio comprove, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com o numerário suprido, a origem externa à empresa destes mesmos valores, de modo a ficar comprovado o meio pelo qual os recursos dados como supridos pelo sócio se transferiram de seu patrimônio particular para o patrimônio da empresa.

O ônus da prova é da empresa, principalmente levando-se em consideração que é o sócio supridor que administra e dita a vontade da pessoa jurídica, tendo

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade quanto à observância da legislação comercial e fiscal dos negócios de sua empresa, especificamente, quanto à necessidade de bem documentar e comprovar a lisura de todas as operações contabilizadas.

Caso contrário, não comprovada a origem e efetividade da entrega do numerário à empresa, presume-se que tais recursos se originaram em receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade, os quais, quando necessário retornam ao caixa da empresa por meio do artifício contábil de escriturá-los como suprimentos de sócio, ao mesmo tempo em que “legítima” obrigações da empresa para com o sócio supridor .

Neste sentido, transcrevemos acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

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

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

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

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

Por conseguinte, como a Impugnante não trouxe aos autos qualquer matéria, de direito ou de fato, capaz de comprovar a origem lícita dos recursos supridores do caixa, não provando que o fato presumido não existe, presumível é a ocorrência de omissão de receitas pelos suprimentos de “Caixa” não comprovados através dos supostos empréstimos.

Sobre o assunto tem se manifestado o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda consoante ementas publicadas no Diário Oficial da União - D.O.U:

ACÓRDÃO 101-94.013 EM 06.11.2002 - PUBLICADO NO DOU EM 17.01.2003 - 1º CC. / 1ª CÂMARA

PASSIVO FICTÍCIO OU PASSIVO NÃO COMPROVADO - MÚTUOS NÃO COMPROVADOS - CONTRATOS SEM REGISTRO - A FALTA DE REGISTRO EM CARTÓRIO DE CONTRATOS DE MÚTUOS OU DE RECONHECIMENTO DE DÍVIDA, POR SI SÓ, NÃO COMPORTA A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA POR PASSIVO FICTÍCIO OU PASSIVO NÃO COMPROVADO. ENTRETANTO, OS MÚTUOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRATADOS DEVEM SER COMPROVADOS COM EFETIVO TRÂNSITO DO NUMERÁRIO. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

ACÓRDÃO 103-20.276 EM 12.04.2000. PUBLICADO NO DOU EM 31.10.2000. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

EXCLUSÃO DOS SUPRIMENTOS - SALDO CREDOR DE CAIXA - O SALDO CREDOR DE CAIXA EVIDENCIADO COM A EXCLUSÃO DE SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS POR DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, SE O CONTRIBUINTE NÃO LOGRA AFASTAR A APURAÇÃO DO SALDO CREDOR, JUSTIFICA A PRESUNÇÃO DE RECEITAS OMITIDAS EM VALOR EQUIVALENTE.

O empréstimo do sócio para suprimento do caixa da empresa é perfeitamente legal, como já dito, mas para isso é necessário comprovar que tem capacidade financeira e que a transferência desses recursos seja formalizada.

Em síntese, ainda que o sócio possuísse capacidade financeira, não se poderia desaprovar o feito fiscal, pois a legitimidade dos empréstimos, ora questionada, depende do cumprimento de formalidades legais que comprovem tanto a origem do numerário, quanto a efetivação da operação através do sistema bancário ou emissão de cheque e celebração de contrato por instrumento público, firmado entre sócio e sociedade, conforme prescreve o artigo 221 do Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 10.01.2002.

Oportuno registrar decisão do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais sobre a matéria:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂM. CIVEL, REL. DESEMBARGADORA JUREMA BRASIL MARINS MIRANDA, 20.06.2002

“EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.”

Um simples registro do lançamento contábil de empréstimo ao “caixa” não caracteriza a regularidade da operação, pois qualquer ingresso de capital fora dos termos legais é considerado receita da empresa proveniente da venda de mercadorias, conforme determinação expressa nas normas regulamentares mineiras.

Portanto, os valores apurados, com fulcro no art. 194, § 3.º, do RICMS/02, foram considerados como saídas de mercadorias desacobertas de documentação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, motivo pelo qual foi exigido o ICMS relativo às operações, acrescido da multa de revalidação e da multa isolada prevista no art. 55, II, “a”, da Lei 6763/75, in verbis:

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

(...)

II - por dar salda 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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;”

Por último, é irrelevante a alegação que o Fisco não procedeu a qualquer levantamento quantitativo de mercadorias, uma vez que o suprimento de caixa sem comprovação configura omissão de receita que induz, por imperativo legal, à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, tornando-se desnecessário proceder aos levantamentos como quer a Impugnante.

Ademais, a falta de apresentação do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, de escrituração obrigatória para a indústria, prejudica a realização dos levantamentos requeridos pela Impugnante, tanto que a não apresentação do livro foi motivo de aplicação de penalidade acessória, conforme se depreende da leitura do relatório do Auto de Infração, doc. fls. 5.

Por conseguinte, como não foi comprovada a origem e a efetiva entrada dos recursos no patrimônio da empresa, que ficticiamente aumentaram o saldo da conta “Caixa” e a imputação encontra-se devidamente comprovada nos autos, cabendo à Impugnante a prova em contrário, o que em momento algum ocorreu, prevalece o feito fiscal que, conforme o art. 109 da CLTA/MG, goza de presunção de legitimidade.”

2) Descumprimento de Intimação:

Trata-se da exigência da multa isolada prevista no art. 54, VII, “a”, da Lei 6763/75, no montante equivalente a 2.000 UFEMGs, tendo em vista a não apresentação, pelo sujeito passivo, do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e dos documentos comprobatórios dos empréstimos mencionados no item anteriormente analisado.

“Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;"

Quanto à infração propriamente dita não há controvérsia nos autos, pois o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque não foi apresentado ao Fisco, embora tenha sido solicitado pelo Termo acostado à fl. 02. A irregularidade sequer foi questionada.

No entanto, o valor da penalidade exigida deve se restringir a 1.000 UFEMGs, pois só houve o descumprimento de uma intimação (falta de entrega de livro fiscal) e não de duas como entende o Fisco.

Embora os documentos comprobatórios dos empréstimos tenham sido solicitados em duas oportunidades (fls. 02 e 03/04), tal fato não legitima o valor exigido pelo Fisco (2.000 UFEMGs), pois a presunção legal de saídas desacobertas de documentação fiscal somente pôde ser utilizada exatamente pela falta de entrega da documentação, possibilitando não só a exigência do tributo devido, como também da penalidade prevista no art. 55, II, "a", da Lei 6763/75, devendo somente esta prevalecer no tocante à documentação relativa aos empréstimos não comprovados.

Diante do exposto, ACORDA a 2.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada do art. 54, inciso VII, alínea "a" ao valor de 1.000 UFEMGs. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edvaldo Ferreira e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 06/02/07.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

José Eymard Costa
Relator