

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.820/08/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000158448-01	
Impugnação:	40.010123109-21	
Impugnante:	Diplapel - Divinópolis Plásticos e Papéis S/A	
	IE: 223151724.00-35	
Coobrigado:	Valdomiro Pereira do Carmo	
Proc. S. Passivo:	José Antônio dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Constatada a existência de recursos sem comprovação de origem nas contas "Caixa" e "Bancos" da ora Impugnante, fato este que autoriza a presunção, dada a ausência de provas em contrário, de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, nos termos do artigo 194, inciso I e § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE LIVRO. Constatou-se que a ora Impugnante deixou de registrar livros fiscais na repartição fazendária. Infração caracterizada. Mantida a penalidade isolada exigida com base no inciso II do artigo 54 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Narra o Auto de Infração a ocorrência das seguintes irregularidades, nos exercícios de 2004 e 2005:

- ingresso, em conta bancária, de valores referentes a depósitos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75;

- ingresso em caixa de valores que, supostamente, seriam recebimentos de empréstimos realizados a uma interligada, através de contrato de mútuo, não tendo sido apresentada a documentação hábil para tal operação, principalmente contrato devidamente registrado, para que pudesse, nos termos do Código Civil, artigos 135 (antigo) e 221 (novo), gerar efeitos sobre terceiros. Caracterizada a entrada de recursos, na conta caixa, de origem não comprovada se exige ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de registro de livros fiscais na Repartição Fazendária. Exigência da Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 849/907, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- o Auto de Infração contém acusações lacônicas, sem narração detalhada dos fatos fiscais contidos na acusação e sem carrear provas que corroborem as afirmações que faz, baseando-se apenas em presunções, divorciadas da realidade fática;

- querer que um relatório fiscal, com suporte apenas em presunção, que não identifica com a devida precisão o fato econômico alegado, sirva de prova do fato gerador de tributo é, no mínimo, um absurdo que tem sido repudiado;

- meras suposições não geram a certeza e precisão dos fatos e comprovação dos seus respectivos valores que a lei exige na apuração da obrigação tributária;

- cita o artigo 112 do Código Tributário Nacional e decisões deste CC/MG;

- conforme se infere dos documentos entregues ao Fisco e dos constantes dos autos, para as operações mercantis realizadas, houve a regular emissão de notas fiscais, pelo que não tem cabimento o procedimento fiscal, razão porque as exigências descritas no feito fiscal devem ser canceladas;

- cita decisão do Egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais;

- não se pode concluir que os valores dos depósitos realizados e lançados a crédito da conta caixa se traduzam em saídas de mercadorias sem emissão de documentação fiscal, haja vista que o procedimento adotado não permite tal conclusão;

- inexistente lei que obrigue a realização de depósitos apenas de valores que coincidem com os valores das notas fiscais emitidas;

- as acusações genéricas e aleatórias caracterizam cerceamento de defesa;

- a entrada de numerário é fato econômico que não comporta contestação, tanto que admitido pelo Fisco, cobrando tão-somente a comprovação da origem;

- o Fisco não visualizou que, como registrado, foi recebida a importância decorrente do empréstimo da Coligada - Empresa Plasdil Plásticos Divinópolis S/A;

- o mais que se cobra diz respeito tão-somente às formalidades;

- cita Liebman sobre as formas do processo e seu objetivo, ressaltando que as formas são necessárias, mas o formalismo é uma deformação;

- prevalecendo a exigência fiscal, o Princípio da Estrita Legalidade será jogado por terra, pois o Fisco busca amparo em norma que não se refere ao fato;

- o Diário é um livro obrigatório, com formalidades intrínsecas e extrínsecas e os lançamentos nele realizados fazem prova em favor do comerciante, sendo tais assentos merecedores de fé pública, administrativa e judicial;

- transcreve o Parecer Normativo CST nº 10/85;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não poderia o Fisco considerar os empréstimos, efetivamente realizados e recebidos da pessoa jurídica interligada, como sendo de origem não comprovada;
- conforme se comprova com as cópias reprográficas do livro Diário das empresas Plasdil (mutuária) e Diplapel (mutuante) e ainda, dos recibos de pagamentos das obrigações assumidas, não há como prosperar o feito fiscal;
- até dezembro de 2005 trabalhou com sistema de processamento eletrônico de dados desenvolvido internamente mas, com o grande avanço tecnológico dos órgãos de fiscalização, teve muita dificuldade em adequar seu sistema, provocando tumulto e atraso, inclusive na emissão dos livros fiscais obrigatórios;
- adquiriu, em maio de 2005, sistema de gestão empresarial - ERP da RM Sistemas -, com o objetivo de melhorar seus controles e atender as exigências legais mas o projeto de implantação durou aproximadamente seis meses e, a partir de 2006, passou a trabalhar com o novo sistema, o que trouxe segurança;
- a irregularidade, muito embora confirmada pelo Fisco, não trouxe qualquer prejuízo do Erário Público, inclusive, os livros fiscais foram oportunamente entregues, o que possibilitou a verificação de sua escrituração e a lavratura do Auto de Infração;
- como os livros foram entregues ao Fisco, restou sanado o vício, devendo ser a multa cancelada ou reduzida por esse Egrégio Conselho;
- o Decreto-Lei nº 1.598/1977, aplicável subsidiariamente na apuração de receitas provenientes de operações sujeitas à incidência do ICMS, tanto que transcrito no § 3º do artigo 194 do RICMS/MG, descreve hipóteses que autorizam a presunção “*juris tantum*” de omissão no registro de receitas;
- o propósito do legislador não foi admitir ou instituir como prova de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal um simples apontamento gráfico nos registros da empresa, mas, sim, acatar como verídicos, salvo prova em contrário, todos os fatos registrados pela empresa, inclusive a efetivação de pagamento com receita não contabilizada, ou seja, sem a comprovação da origem;
- a infundada suspeita do Fisco reside na confusão criada entre os registros contábeis e suas finalidades em confronto com o que de fato ocorre;
- não há necessidade de o contribuinte comprovar as notas fiscais que originaram os depósitos, haja vista que todos são decorrentes de operações de vendas tributadas e que o caixa não apresentou saldo credor;
- a intimação feita, exigindo do contribuinte a apresentação de notas fiscais nos valores dos depósitos, não foi cumprida em razão da total impossibilidade de atendê-la, bem como de inexistir lei que outorga ao Fisco poderes para tanto;
- a tributação incide sobre um fato econômico real que, pelo Princípio da Estrita Legalidade, há de ser comprovado pelo Fisco, não se admitindo como prova mera presunção não autorizada por lei, como adotado pelo Fisco na questão em apreço;
- o ingresso de recursos é uma realidade que se consuma, independentemente de ter havido emissão de nota fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os recebimentos, devidamente certificados e lançados nos livros próprios (caixa e diário), demonstram que jamais houve ingresso no banco além destes valores;
- houve lançamento de fato permutativo (saída do caixa e ingresso no banco), não havendo mutação patrimonial;
- não é porque um depósito não coincide com as notas fiscais emitidas que o lançamento de seu valor para débito na conta banco passa a representar, independentemente de prova pelo Fisco, saídas desacobertadas de documentos fiscais;
- a ficção criada pelo Fisco para dar guarida à falsa conclusão de ter havido falta de pagamento de imposto e consectários legais não pode ser acatada em substituição à comprovação do fato típico exigido na cobrança de tributos;
- conforme se constata nos registros da empresa, inclusive nos lançamentos a débito na conta “bancos”, dentre eles os valores dos depósitos bancários, creditados na conta caixa, não houve apropriação de recursos sem a comprovação da origem;
- indício é tudo aquilo que não leva à certeza do fato com o qual pode estar, ou não, relacionado mas, para autuação é necessária a certeza e, havendo dúvida, deve ser aplicada a regra do artigo 112 do Código Tributário Nacional;
- os fatos alegados pelo Fisco, além de configurarem mera suposição, não foram instruídos com a prova de ter havido a constatação ou, pelo menos, a demonstração dos efeitos que lhes seriam próprios, como exige o artigo 116 do Código Tributário Nacional;
- o Direito Tributário não admite presunções e determina que algumas ocorrências fáticas devam ocorrer sob o amparo da lei mas, neste Auto de Infração estão ausentes os pressupostos para uma perfeita caracterização do crédito tributário;
- os argumentos mencionados pelo Fisco como suporte para seus levantamentos e conclusões são frágeis, ficando caracterizada a quebra do contraditório, assegurado pelo artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988;
- restou evidenciado que a autuação fiscal se deu por presunção, não tendo levado em conta fato econômico comprovado, o que é lastimável;
- cita entendimento de Samuel Monteiro, José Eduardo Soares de Melo e do saudoso mestre Alfredo A. Becker;
- discorre sobre o Princípio da Estrita Legalidade;
- até o presente momento, nenhuma prova foi produzida no sentido de se comprovar a materialidade e autoria do que descreveram como se tivessem apurado;
- cita o artigo 142 do Código Tributário Nacional;
- não é dado ao Fisco o direito de proceder por “achar que”, na esperança de que a falha na defesa do sujeito passivo termine por tornar líquido e certo, pela omissão ou impossível prova negativa, a ilícita, incerta e indeterminável matéria tributável;
- impossível não reconhecer a validade dos princípios gerais de direito, dos princípios constitucionais implícitos e expressos, especificamente, o Princípio da Estrita

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Legalidade do fato gerador da obrigação tributária, inteiramente menosprezado pelo Fisco por ocasião da lavratura do Auto de Infração ora contestado;

- discorre acerca da multa afirmando ter esta caráter confiscatório e, se for outro o entendimento da Câmara, deve ser aplicado o permissivo legal;
- pede a produção de prova pericial-contábil, formula quesitos e indica Assistente Técnico.

Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração ou que seja acionado o permissivo legal para o fim de cancelar a multa isolada.

Em face da juntada de dois livros “Razão Analítico” referentes ao exercício de 2005, foi reaberto prazo de 05 (cinco) dias para a Impugnante (fls. 1742/1744), que comparece aos autos, às fls. 1746/1747, afirmando que os documentos juntados em nada modificam as razões fáticas e legais de sua Impugnação.

O Fisco se manifesta, às fls. 1.748/1.759, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos argumentos seguintes:

- a acusação fiscal é cristalina e os levantamentos foram feitos nas contas do disponível, “Bancos” e “Caixa”, devendo ser rejeitadas as preliminares;
- nos extratos bancários foram separados os depósitos cujo histórico no livro “Razão” não identificava o número da autenticação bancária e também não mencionava as palavras “nosso depósito” e sim “valor creditado em nossa conta”, sendo que o contribuinte não apresentou provas que pudessem sustentar seus argumentos;
- já na conta “Caixa” foi feito um levantamento de valores significativos contabilizados a débito da conta;
- não há que se falar em falta de levantamentos e valores aleatórios;
- o Fisco visualizou o recebimento do suposto empréstimo, intimando a Impugnante a apresentar a documentação probante da operação, o que não aconteceu;
- a Impugnante se equivoca ao afirmar que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 diz respeito somente a investimentos ou saldo mantido junto a instituição financeira;
- ao afirmar que o livro “Diário” faz prova em favor do comerciante, se esquece o ilustre procurador que, para ter a validade legal, todo lançamento contábil há de estar lastreado em documentação hábil e idônea, o que não foi o caso;
- o Código Civil Brasileiro não deixa dúvida ao consagrar o “Princípio da Publicidade” e, no caso em questão, sequer foi apresentado o suposto “Contrato de Mútuo”, muito menos seu registro em cartório;
- os lançamentos do suposto recebimento das parcelas do “contrato de mútuo”, eram sempre feitos sem nenhuma regularidade temporal, ou mesmo de valores;
- os livros autuados são dos exercícios de 2004 e 2005, e o Auto de Infração foi emitido em junho/2008, portanto transcorrido nada menos que um ano e meio;
- cita o artigo 136 do Código Tributário Nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- diferentemente do que afirma a Impugnante, se não bastasse o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o artigo 194 § 3º do RICMS/02 autoriza claramente a presunção de saída de mercadoria sem documentação fiscal, o fato de a escrituração apresentar recursos não comprovados na conta caixa ou equivalente;

- chamar um lançamento contábil de “*um simples apontamento gráfico nos registros da empresa*” é realmente total desconhecimento da parte contábil empresarial;

- em momento algum foi exigida a exata correspondência entre os valores das notas fiscais emitidas e os depósitos bancários, como alegado pela Impugnante;

- quando os depósitos efetivamente saíam do caixa da empresa, o lançamento no livro Razão era descrito citando o número da autenticação bancária;

- quanto à alegação de que o caixa não apresentou saldo credor, vale, aqui, a prova da contabilização fraudulenta de operações de recebimento de duplicatas, que foram contabilizadas em datas anteriores as efetivamente pagas pelo devedor, conforme documentos de fls. 187/190, para que o saldo credor na conta caixa não acontecesse;

- quando a Impugnante ressalta que houve lançamento de fato permutativo (saída de Caixa e ingresso no Banco), tal fato só aconteceu pela simulação do lançamento contábil;

- a falta de provas alegada pela Impugnante é rebatida ao se proceder ao exame dos documentos de fls. 187/190, onde se confirma a fraude contábil;

- a apreciação da alegação de multa confiscatória não se inclui na competência do órgão julgador nos termos do artigo 110, inciso I do RPTA;

- o requerimento da Impugnante de prova pericial tem caráter protelatório, se enquadra nas alíneas “a” e “c” do inciso II do § 1º do artigo 142 do RPTA.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências fiscais em face das seguintes imputações:

- ingresso, em conta bancária, de valores referentes a depósitos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75;

- ingresso em caixa de valores que, supostamente, seriam recebimentos de empréstimos realizados a uma interligada, através de contrato de mútuo, não tendo sido apresentada a documentação hábil para tal operação, principalmente contrato devidamente registrado, para que pudesse, nos termos do Código Civil, artigos 135 (antigo) e 221 (novo), gerar efeitos sobre terceiros. Caracterizada, assim, a entrada de recursos, na conta caixa, de origem não comprovada, pelo que se exige ICMS, Multa de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75;

- falta de registro de livros fiscais na Repartição Fazendária. Exigência da Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Preliminar

Inicialmente sustenta a Impugnante que o Auto de Infração contém acusações lacônicas, sem narração detalhada dos fatos fiscais contidos na acusação, sem carrear provas documentais ou periciais contábeis que corroborem as afirmações que faz, estando fundado em presunções.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Cumprir 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 devido pagamento do tributo devido.

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.

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, 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.

No caso concreto, a Fiscalização partiu de lançamentos de valores de depósitos realizados e de empréstimos cujas origens não foram comprovadas para concluir que tais valores referem-se a saídas desacobertas de mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há dúvidas de que este fato constitui-se em uma presunção. Entretanto, tal presunção tem fundamento nas disposições contidas no artigo 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:

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 (quantivvalor);

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;

.....

§ 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.

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

.....”

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, bem como a existência de recursos na conta “Bancos” sem comprovação de origem.

São exatamente estas as hipóteses dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não restou evidenciado ter havido presunção fiscal, como quer a Impugnante, houve uma presunção fundada em norma legal e não refutada pela Defendente com os meios de prova em direito admitidos.

Deve ainda, antes mesmo de se adentrar à análise do mérito das exigências, ser verificada a procedência da arguição de cerceamento do direito de defesa manifestada pela Impugnante em sua peça de defesa.

Assim, inicialmente sustenta a Impugnante que a autuação fiscal não cumpriu todos os requisitos exigidos pela legislação de regência, uma vez que não instruiu o Auto de Infração com provas capazes de comprovar as supostas irregularidades, o que implica em cerceamento de seu direito de defesa e, conseqüentemente, na nulidade do Auto de Infração.

Argui ainda a Defendente que a Constituição prevê a obrigatoriedade de se conceder aos acusados e litigantes em geral (seja na esfera administrativa, seja na judicial) a mais ampla defesa, com os recursos a ela inerentes, assegurando-lhes o devido processo legal e garantindo-lhes, outrossim, o direito ao contraditório, conforme dispõe o artigo 5º, incisos LIV e LV.

Correto está o entendimento da Impugnante quanto à garantia da ampla defesa e do contraditório no julgamento, ainda que no âmbito administrativo. Entretanto, como se verá a seguir, no caso vertente, o amplo direito de defesa encontra-se plenamente assegurado e garantido.

No presente processo verifica-se que a Fiscalização cumpriu todos os requisitos ditados pela legislação tributária de forma a assegurar a validade de seu ato.

Os dispositivos legais infringidos e o que comina a penalidade foram capitulados corretamente no Auto de Infração, conforme pode ser visto às fls. 13 e 18/22 (Relatório Fiscal) dos autos.

O Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, determina os elementos que devem constar no Auto de Infração para sua plena validade, *in verbis*:

“SEÇÃO III DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

....."

Da análise dos dispositivos regulamentares acima transcritos é possível verificar que o presente Auto de Infração atende de forma regular e plena aos mandamentos ali insculpidos.

Portanto, o Auto de Infração contém todos os elementos necessários, com o propósito de compor o processo com a verdade material, para que se determine com segurança a natureza da infração e a pessoa do infrator.

A citação dos dispositivos infringidos e cominativos das penalidades está correta, sendo que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional e no artigo 89 do RPTA/MG, vigente no momento do presente julgamento, foram observados, não tendo procedência a argüição de cerceamento de defesa.

Portanto, é plena a validade do presente ato administrativo de lançamento que cumpriu e observou todos os pressupostos (também denominados requisitos ou condições) que poderiam, caso não estivessem presentes, viciá-lo ou mesmo torná-lo nulo.

Ademais, todos os documentos que comprovam os fatos alegados estão anexados aos autos, não tendo sido configurada qualquer violação ao direito de defesa da Impugnante.

Pelo exposto, como não restou caracterizado o cerceamento de defesa e a quebra do contraditório pleno, porquanto foram observadas, entre outras provas, as normas tributárias aplicáveis ao caso concreto, passa-se à análise do pedido de prova pericial e ao mérito da exigência.

Da Perícia

A Impugnante pleiteia também a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova para elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formula os seguintes quesitos:

- “a) Queira o Sr. Perito informar se a empresa Impugnante escriturou os livros Caixa e Diário, na forma da legislação de regência? Especificar.
- b) Na forma da legislação pertinente, e de conformidade com os extratos bancários em anexo, quais os valores dos depósitos bancários realizados mensalmente? Especificar.
- c) Quais os valores dos recebimentos mensais, lançados na conta caixa, no período da fiscalização? Especificar.
- d) Existe lei obrigando o contribuinte a depositar em conta corrente apenas valores que coincidem com os valores das notas fiscais? Ainda, existe lei proibindo o depósito de apenas parte dos recebimentos e/ou de mais de um recebimento? Justificar.
- e) Após a realização dos depósitos bancários, a conta caixa apresentou saldo credor? Especificar.
- f) Os empréstimos realizados para as interligadas e recebidos pela Impugnante estão devidamente escriturados nos livros diários de ambas as empresas (mutuante e mutuária)? Especificar.
- g) Houve ingresso no caixa da Impugnante, relativamente aos empréstimos, e os documentos constantes dos autos confirmam tal situação? Especificar.
- h) Referidos livros (diários) estão devidamente registrados nos órgãos competentes? Os documentos que dão embasamento aos assentos encontram-se nos arquivos de ambas as empresas? Justificar.
- i) Há nos autos prova de ter ocorrido uma das circunstâncias previstas no artigo 116 do CTN/66, através das quais têm-se por consumado o fato gerador? Justificar a resposta.
- j) Diante das respostas aos quesitos antecedentes, pode-se afirmar que o feito fiscal se deu por presunção,

não tendo o fisco constatado as irregularidades que aponta? Justificar e especificar.

l) A forma de escrituração de ambas as empresas (mutuante e mutuária) atende os princípios e normas de contabilidade? Fundamentar e justificar a resposta.

m) Queira o Sr. Perito, por obséquio, apresentar outros esclarecimentos considerados oportunos, bem como a juntada de novos documentos, a seu critério, utilizando-se para tanto do permissivo legal disposto na legislação pertinente.

n) Protesta e requer desde já pela formulação de quesitos suplementares / pedidos de esclarecimentos, acaso necessários, na forma da lei.”

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

“Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido” (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG)

Ademais, pode-se presumir que o pedido na Impugnação tem como finalidade a extensão de prazo para beneficiar a Impugnante, como já visto em provimento anterior: “*Convencendo-se o magistrado, da desnecessidade da prova pericial requerida, para a formação de sua convicção pessoal acerca da lide, deve indeferir a sua realização, principalmente quando a finalidade da pretensão é meramente protelatória (Processo Número: 2.0000.00.425505-4/000(1) Relator: Antônio Sérvulo, TJMG)*” assegurado nos termos do artigo 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

.....
§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

.....
II - será indeferido quando o procedimento for:

- a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;
- b) de realização impraticável;
- c) considerado meramente protelatório.

.....”

Não bastassem todos estes fundamentos, tem-se no caso em tela que os quesitos apresentados pela Impugnante poderiam ser por ela própria respondidos, uma vez que todos os documentos que subsidiaram a elaboração dos demonstrativos, que a Impugnante requer o refazimento, são de sua própria autoria.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Do Mérito

As imputações fiscais que devem ser analisadas pela Câmara são de que a Impugnante:

- teria dado ingresso em sua conta bancária de valores referentes a depósitos, sem comprovação de origem, não tendo apresentado nenhum recibo e tão pouco feito a vinculação dos referidos depósitos a documentos fiscais, caracterizando, assim, recursos de origem não comprovada. Exigências de ICMS (18%), multa de revalidação (50%) e multa isolada (20%);

- teria dado ingresso em seu caixa de valores que, supostamente, seriam recebimentos de empréstimos realizados a uma interligada, através de contrato de mútuo. Entretanto, não foi apresentada a documentação hábil para tal operação, principalmente o contrato referente ao citado empréstimo devidamente registrado, para que pudesse, conforme determinado no Código Civil Brasileiro - artigo 135 (antigo) e 221 (novo) -, gerar efeitos sobre terceiros, caracterizando a entrada de recursos, na conta caixa, de origem não comprovada. Exigências de ICMS (18%), multa de revalidação (50%) e multa isolada (20%).

Estes dois fatos retro citados teriam suas exigências lastreadas nas disposições do artigo 194, § 3º do RICMS/02 que determina, como visto anteriormente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviços tributáveis, desacobertas de documento fiscal.

Além destas duas imputações fiscais já citadas, há também nos autos a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso II da Lei nº 6.763/75 pela falta de registro de livros fiscais na repartição fazendária.

Tem-se dos autos que o Fisco, após auditar extratos bancários das movimentações financeiras realizadas pela Impugnante no período de 2004 a 2005, relativamente aos depósitos bancários, presumiu ser de origem não comprovada, aqueles que não se identificavam com as notas fiscais emitidas.

Em razão disso, intimou a empresa para justificar a origem de cada um dos depósitos.

Diante do fato da referida intimação não ter sido cumprida, o Fisco presumiu que os valores de tais depósitos seriam recursos de origem não comprovada, com base no artigo 194, § 3º do RICMS/02. Com isto, passou a exigir sobre tais valores, presumidos como tendo sido gerados de mercadorias - saídas desacobertas de documentação fiscal ICMS e multas. Esta exigência constou do item 5.1.1 do trabalho fiscal.

Já no item 5.1.2., o Fisco considerou como sendo de origem não comprovada os empréstimos recebidos de empresas ligadas, pelo fato de inexistir contrato de mútuo devidamente registrado em cartório, baseando este fato no artigo 135 do antigo Código Civil Brasileiro e artigo 221 do novo Código.

Na sequência dos trabalhos fiscais, o Fisco constatou que a Impugnante deixou de registrar livros fiscais na repartição fazendária.

A Impugnante comparece aos autos para refutar as imputações fiscais, mas não apresenta os documentos relativos à intimação feita pelo Fisco e por ela não atendida.

Note-se que não há como acatar a alegação da Defendente de que não houve levantamento e de que os números alcançados pelo Fisco são aleatórios, impedindo-a de exercer seu direito de defesa.

Os levantamentos foram feitos nas contas do disponível, “Bancos” e “Caixa”.

Nos extratos bancários foram separados os depósitos cujo histórico no livro “Razão” não identificava o número da autenticação bancária e também não mencionava as palavras “nosso depósito” e sim “valor creditado em nossa conta”.

Ao ser intimada, a Impugnante não apresentou sequer um único recibo de depósito que pudesse sustentar sua alegação de que os lançamentos seriam fictícios.

Os diversos depósitos efetuados por terceiros foram contabilizados com o histórico “valor creditado em nossa conta”, sem qualquer referência à procedência.

Vale destacar que não há impedimento algum para que um Contribuinte deposite valores em sua conta bancária sem que estes se refiram a venda de mercadoria. Entretanto, diante da imputação fiscal lastreada na presunção legal, deve o Contribuinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstrar que a procedência destes valores não se refere a venda de mercadoria, ou seja, deve comprovar o lastro destes depósitos. Isto não foi feito nos presentes autos.

Na conta “Caixa” foi feito um levantamento de valores significativos contabilizados a débito da conta. Após criteriosa análise, o Fisco escolheu então alguns valores contabilizados como recebidos em condições consideradas disformes, pois sem nenhuma regularidade, quer seja no referencial tempo, quer seja entre os valores, e cujos históricos diziam tratar-se de “recebimento de parcela de um empréstimo” feito a uma interligada, através de “Contrato de Mútuo”.

Portanto, não há que se falar em falta de levantamentos ou em valores aleatórios.

O Fisco, diferentemente do que afirma a Impugnante, visualizou o recebimento do suposto empréstimo. Tanto visualizou que intimou a Impugnante a apresentar a documentação probante da operação, o que não aconteceu. Nenhum “Contrato de Mútuo” foi apresentado.

Note-se aqui que mesmo que o referido “Contrato de Mútuo” não tivesse sido registrado, deveria dele constar alguma indicação de que o mesmo foi firmado à época em que consta de seus dados e dando lastro aos valores contabilizados pela Impugnante. Este dado poderia ser, por exemplo, um reconhecimento de firma em cartório constando a mesma data de assinatura do contrato.

Ao afirmar que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 (Omissão de Receita) - diz respeito somente a investimentos ou saldo mantido junto a instituição financeira, a Defendente se equivoca. O citado artigo é claro quando estabelece que caracterizam-se também como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósitos.

Também a alegação de defesa relativamente ao livro “Diário” fazer prova em favor do comerciante, só pode ser aceita lembrando-se de que, para ter a validade legal, todo lançamento contábil há de estar lastreado em documentação hábil e idônea, o que não foi o caso.

Repita-se, pela importância, que no caso em questão sequer foi apresentado o suposto “Contrato de Mútuo”, muito menos seu registro em cartório, ou qualquer prova de que o mesmo foi firmado à época em que alega a Defendente, para produzir os efeitos desejados perante terceiros.

Lembre-se que os lançamentos do suposto recebimento das parcelas, do pretense “contrato de mútuo”, eram sempre feitos sem nenhuma regularidade temporal, ou mesmo de valores. Só se fizeram presentes quando o saldo da conta “Caixa” se encontrava fragilizado, na iminência de não suportar os lançamentos referentes aos pagamentos efetuados, havendo assim a necessidade de “fortalecê-lo”.

A presunção exposta no citado artigo 194, § 3º do RICMS/MG é justamente pensada dentro desta premissa, pois é uma ilação lógica imaginar que um caixa que suporta pagamentos e não tem registrada a entrada de numerário, teve alguma entrada não comprovada que, no caso de empresa que trabalha com a venda de mercadoria, pode ter sido provocada pela prática de vendas efetuadas sem documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se que o suposto recebimento de uma parcela do pretense “Contrato de Mútuo” foi lançado contabilmente em 03 de maio de 2004, no valor de R\$ 25.000,00. Observando-se o saldo final do dia (fl. 213), R\$ 25.941,17, resta comprovada a fragilidade do saldo da conta “Caixa” antes mencionada.

Já no dia 02 de agosto de 2004, o recebimento do pretense “Contrato de Mútuo” foi no valor de R\$ 10.000,00. O saldo final da conta “Caixa”, neste dia, fechou devedor em R\$ 9.054,54 (fl. 486). Portanto, sem este registro o saldo da conta se tornaria credor em R\$ 945,46. Tal fato comprova, novamente, a fragilidade do saldo da conta “Caixa”.

Vale ainda observar o registro do suposto recebimento de parcela do pretense “Contrato de Mútuo”, no dia 1º de setembro de 2005, portanto há mais de um ano do último registro de recebimento da última parcela, no valor de R\$ 17.000,00.

Ao analisar-se a conta “Caixa”, verifica-se que já no dia 06 de setembro de 2005 (fl. 1467), somente cinco dias após, o saldo já se tornaria credor, em R\$ 7.182,30 se se excluir o citado valor.

Relativamente à falta de registro de livros fiscais na repartição fazendária, não há como se acatar as alegações da Impugnante, haja vista que os livros autuados são dos exercícios de 2004 e 2005, e o Auto de Infração foi emitido em junho de 2008. Portanto, transcorrido nada menos que um ano e meio.

Em que pesem tais argumentos, aliados ao fato de efetivamente não estar comprovado ato doloso ou mesmo a má-fé por parte da Impugnante, tem-se que o Código Tributário Nacional determina, em seu artigo 136, que a responsabilidade por infrações independe da intenção de lesar o Fisco, sendo objetiva e, portanto, não cabendo ao Fisco, no momento em que constata a infração, apurar se houve ou não má-fé por parte daquele que infringe a lei. Assim tem-se:

“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

Diferentemente do que afirma a Impugnante, se não bastasse o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, as claras disposições do artigo 194, § 3º do RICMS/02 autorizam claramente a presunção de saída de mercadoria sem documentação fiscal, pelo fato de a escrituração apresentar recursos não comprovados na conta caixa ou equivalente.

Todos os fatos contábeis devem ser registrados. Não há constituição, patrimônio, e resultado sem os devidos registros contábeis, o que a Defendente chama de “*simples apontamento gráfico*”.

A integridade dos registros é de fundamental importância para a análise dos elementos patrimoniais, pois todos os fatos contábeis devem ser registrados, incluindo os das filiais, sucursais e demais dependências de uma mesma empresa.

Acrescente-se que, em momento algum, foi exigida a exata correspondência entre os valores das notas fiscais emitidas e os depósitos bancários, como alegado pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante. O que se solicitou, em primeiro lugar, foi a apresentação dos recibos dos depósitos bancários, conforme claramente consta da intimação (fl. 09).

Nenhum recibo, seja original, seja xerox, foi apresentado.

A falta de apresentação destes recibos conduz à conclusão de que a afirmativa da Fiscalização de que os depósitos não saíram do caixa da empresa é verídica.

Registre-se novamente que tal conclusão pode e deve ser refutada pela defesa o que não ocorreu nos presentes autos, pois, para se desacreditar a conclusão a que chegou a Fiscalização com base em documentos, é necessário que venham documentos. Tão pouco cabe a alegação de que haveria de se ter prova pericial para que as comprovações viessem ao processo. Isto porque, como dito na fase de análise do pedido de prova pericial, estes documentos, se existentes, pertencem à própria Impugnante que poderia apresentá-los.

Além dos recibos, foi solicitado, também, na mesma intimação, a correlação dos depósitos com as notas fiscais emitidas. Note-se que não foi exigida a exatidão entre ambos.

Ademais, em qualquer fase do procedimento de lançamento, o que se procura é a verdade dos fatos.

Neste caso, a apuração da verdade dos fatos passa pelos documentos que deram origem aos depósitos.

Mais uma vez nenhuma informação foi apresentada, corroborando o entendimento de tratarem-se de depósitos efetuados por terceiros, provenientes de vendas de mercadorias sem a respectiva e necessária documentação fiscal.

Quando os depósitos efetivamente saíam do caixa da empresa, o lançamento no livro Razão era descrito citando o número da autenticação bancária, em todos eles. O histórico era claro: "*Nosso depósito conforme autenticação BB nº x*". Além do mais, nos extratos bancários aparece o nº da agência do Banco do Brasil S/A na qual a Impugnante detém conta corrente, qual seja: Agência 3329-4 (Rua Goiás - Divinópolis-MG). Já nas hipóteses em que o Fisco sustenta ter havido simulação do lançamento, o histórico era totalmente vago: "*valor creditado nossa conta conforme aviso referente depósito*". O próprio histórico do lançamento reflete a situação que espelha: "*valor creditado*", e não "*depositado por nós*".

Relativamente à alegação de que o caixa não apresentou saldo credor, vale aqui, além de todas as demonstrações referentes aos supostos recebimentos do pretenso "Contrato de Mútuo", a prova da contabilização de operações de recebimento de duplicatas, contabilizadas em datas anteriores às efetivamente pagas pelo devedor, conforme documentos de fls. 187/190, para que a situação, de "saldo credor na conta caixa" não acontecesse.

Quando é ressaltado pela Impugnante que houve lançamento de fato permutativo (saída de Caixa e ingresso no Banco), tal fato, ao que indicam as provas dos autos, só aconteceu pela simulação do lançamento contábil. Caso fossem emitidas as notas fiscais referentes aos diversos depósitos contabilizados como saídos do caixa, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento de fórmula seria perfeito. Tal lançamento seria, então, um fato contábil modificativo, ou seja que provocou variação (no caso positiva) no Patrimônio Líquido da empresa, e não um fato permutativo, como quer a Impugnante.

A falta de provas alegada pela Impugnante é rebatida ao proceder-se ao exame dos documentos de fls. 187/190.

Tal documentação tem, além da escrituração indevida da Impugnante no livro de Registro de Duplicatas, a contabilização da data real de pagamento efetuada pelo devedor das citadas duplicatas com cópia, inclusive, dos registros no livro Diário.

As multas aplicadas no lançamento em análise o foram dentro dos limites expressos na Lei nº 6.763/75, não cabendo aqui o questionamento quanto a seu pretenso caráter confiscatório, em face das limitações do julgamento administrativo constantes do artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

“Art. 110 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II - a aplicação de equidade.”

Neste diapasão, apreciando-se o lançamento e a Impugnação em todos os seus termos, um a um, verifica-se que, com os elementos dos autos, estão corretas as exigências fiscais.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Pede ainda a Impugnante o acionamento do permissivo legal constante do artigo 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75, que estabelece poder ao órgão julgador administrativo para reduzir ou cancelar a multa por descumprimento de obrigação acessória, mas também estabelece requisitos e condições para que este mister possa ser efetivado. Cabe aqui a verificação do inteiro teor, tanto do próprio § 3º retro citado, quanto do § 5º do artigo 53, por conter este requisitos impeditivos do acionamento do permissivo legal. Senão veja-se:

“CAPÍTULO XIV

Das Penalidades

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

.....

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

.....

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

- 1) de reincidência;
 - 2) de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;
 - 3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.
 - 4) de imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 desta Lei;
 - 5) de aproveitamento indevido de crédito;
 - 6) de imposição da penalidade prevista na alínea "b" do inciso X do art. 54 desta lei.
-" (grifos não constam do original)

Com base nos dispositivos legais supra citados, verifica-se a impossibilidade de acionamento do permissivo legal no caso em tela, uma vez que, à exceção daquela capitulada no inciso II do artigo 54 da Lei n.º 6.763/75, as multas aplicadas estão ligadas à falta de pagamento do imposto, fato este que, a teor das disposições contidas no item 3 do § 5º do artigo 53 acima transcrito, impede a aplicação do permissivo legal seja para reduzir ou cancelar a penalidade exigida.

Quanto à Multa Isolada do artigo 54, inciso II da Lei n.º 6.763/75, apesar de haver a possibilidade de aplicação do permissivo legal diante da informação de fl. 1761, não se alcançou o quorum exigido pela norma acima transcrita.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas, e ainda em preliminar, indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Lucas Carneiro Machado.

Sala das Sessões, 16 de outubro de 2008.

Mauro Heleno Galvão
Presidente/Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora