

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.229/09/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159550-26
Impugnação: 40.010124690-09
Impugnante: Lufrenne Distribuidora de Alimentos Ltda
IE: 480604557.00-86
Proc. S. Passivo: Eliana Chaves Ulhôa Silveira/Outro(s)
Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA – SALDO CREDOR. Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02, caracterizadas pela existência de saldos credores na conta “Caixa” do Autuado. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, alínea “a”, adequada ao disposto no § 2º do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos Fatos

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS referente a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02, constatadas mediante a apuração de saldos credores na conta “Caixa”, provenientes da glosa de recursos cujos ingressos na mencionada conta não foram comprovados.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, adequada a duas vezes e meia o valor do imposto conforme o § 2º do mesmo dispositivo legal.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 05/06); Auto de Infração - AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (fls. 04); Intimações ao Autuado para esclarecimentos sobre lançamentos contábeis de suprimento da conta Caixa (fls. 07/10); Relatório Fiscal com demonstrativo do crédito tributário (fls. 11/14); Recomposição da Conta Caixa (fls. 17/20); Planilha de valor de débito lançado na conta Caixa a ser estornado e cópia do livro Razão Analítico (fls. 22/75); Planilha de valor de crédito lançado na conta Caixa a ser estornado e cópia do livro Razão Analítico (fls. 77/90); cópias dos contratos de mútuo com cópia do livro Razão Analítico (fls. 92/107); cópia de demonstrativo consolidado para conciliação bancária e cópia do livro Razão Analítico (fls. 109/119); Demonstração de Resultado dos Exercícios de 2004 a 2007 (fls. 121/128); cópia da Autodenúncia (fls. 130/132); Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do sócio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

José Carlos Simões, do período de 2004 a 2007 (fls. 152/189) e Plano de Contas (fls. 191/215).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 217 a 236, com documentos anexados às fls. 237/443, onde alega, resumidamente, que:

- o procedimento idôneo para detectar se houve a omissão de saídas seria o levantamento quantitativo analítico de estoques, haja vista tratar-se de operações referentes à circulação de mercadorias;
- a falta de apresentação de provas e reiterada falha no procedimento fiscal vulnera o ato por vício formal, conduzindo-o à insubsistência;
- muito embora os empréstimos concedidos pelo sócio José Carlos Simões, lançados na sua contabilidade (fls. 22/23), não tenham sido informados nas suas Declarações de Imposto de Renda (fls. 152/189), dever-se-ia excluir do saldo credor apurado os empréstimos tomados pela pessoa física junto a instituições financeiras, ou seja, levados tais valores a débito da conta Caixa;
- comercializa produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, citando genericamente o item 33, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, e, portanto, deveria ser efetuado novo levantamento a fim de se apurar o percentual que tais produtos representam no faturamento total e assim excluir o valor do ICMS dessas operações;
- a autoridade fazendária deveria ter efetuado a recomposição da conta gráfica, uma vez que o contribuinte apresentou, dentro do período fiscalizado, saldo credor de ICMS apurado em DAPI;
- as multas impostas representam ofensas aos princípios constitucionais do não confisco e da capacidade contributiva.

Requer, ao final, a nulidade do auto de infração, o seu cancelamento ou, não entendendo dessa forma, a reformulação do crédito tributário com os seguintes ajustes: excluir o valor das operações sujeitas à substituição tributária, incluir os empréstimos obtidos pela pessoa física do sócio José Carlos Simões na recomposição da conta caixa e promover a recomposição da conta gráfica. Solicita ainda, a redução das multas nos termos do permissivo legal.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 444/449, contrariamente ao alegado pelo Impugnante, defendendo, em preliminar, que a presunção de saída desacoberta de documentação fiscal é procedimento técnico idôneo para imputação da infração caracterizada, nos termos art. 194, § 3º do RICMS/02, não podendo desclassificar o procedimento fiscal.

No mérito, afirma que a solicitação de exclusão dos empréstimos bancários feitos pelo sócio do Impugnante Jose Carlos Simões não tem fundamentos, pois não foi comprovada a entrega dos referidos recursos, o que seria condição indispensável para caracterizar a regularidade das operações.

Quanto à afirmação do Autuado de que comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que em consulta em seus arquivos eletrônicos e em sua documentação fiscal não foram encontradas quaisquer mercadorias sujeitas ao regime mencionado.

Não se pode aceitar o pedido de recomposição de conta gráfica, uma vez que tal procedimento acontece nas hipóteses de estorno de crédito, implicando o surgimento de débitos nos períodos em que o estorno se verificar, ou a redução de saldo credor, irregularidades estas não presentes neste caso.

Por fim, não cabe ao órgão julgador acolher a avocação de princípios constitucionais, conforme os termos do art. 110, inc. I do RPTA.

Pede que seja o lançamento julgado procedente

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 463/473, que foi adotado para a decisão e dela passou a fazer parte integrante, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme já mencionado, os fundamentos expostos no parecer da Assessoria Fiscal do CC/MG, de fls. 463/473, abaixo transcritos, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão.

“1. Das Preliminares

1.1. Arguição de Nulidade do AI:

Segundo o Impugnante, como o procedimento fiscal em análise “*trata de operações referentes à circulação de mercadorias, o procedimento natural esperado dos Auditores Fiscais para detectar se houve a omissão de saídas seria o levantamento analíticos de estoques*”, que seria, no seu entender, um procedimento indispensável para comprovar a infração a ele imputada.

Nesse sentido, conclui que “*a falta de apresentação de prova ou a falha na elaboração do elemento probante, no procedimento investigatório, vulnera o ato por vício formal, conduzindo-o à insubsistência*”.

Ocorre, no entanto, que o caso concreto tratado nos autos se trata da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo. As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Não há que se falar, portanto, em nulidade ou em vícios formais do lançamento em apreço, pois o que deve ser analisado é se a Impugnante trouxe aos autos provas concretas contrárias à acusação que lhe foi imputada.

1.2. Questões de Cunho Constitucional:

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I do RPTA/MG, “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”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Do Mérito

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/MG, constatadas mediante a apuração de saldos credores na conta “Caixa”, provenientes da glosa de recursos cujos ingressos na mencionada conta não foram comprovados.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta prevista no art. 55, II, “a”, da Lei 6763/75, já adequada ao patamar previsto no § 2º, do mesmo dispositivo legal, com redação estipulada pela Lei nº 15.956/05, conforme demonstrativo acostado à fls. 14.

“II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta 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.”

Os valores que foram objeto da presente autuação estão discriminados no Quadro I, abaixo, os quais foram lançados a débito da conta “Caixa” com os históricos “*Empréstimo Sócio José Carlos Simões*”, “*Valor Empréstimo*”, “*Valor Conforme Documento*”, “*Valor Conforme Ajuste*”, e “*Valor Creditado*”, que representariam ingressos de recursos no “Caixa”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quadro I			
Valores Estornados pelo Fisco - Recursos C/Ingressos Não Comprovados			
Período	Valor	Histórico	Fl. Autos
jun/04	100.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	24
ago/04	240.000,00	Valor Conforme Documento	25
set/04	100.000,00	Valor Conforme Ajuste	26
out/04	180.000,00	Valor Conforme Ajuste	27
nov/04	750.000,00	Valor Conforme Ajuste	28
jan/05	150.000,00	Valor Empréstimo	29
jan/05	175.561,84	Valor Creditado	30
jan/05	71.673,00	Valor Creditado	31
jan/05	48.427,78	Valor Creditado	32
jan/05	90.341,95	Valor Creditado	33
jan/05	50.635,00	Valor Creditado	34
jan/05	37.619,62	Valor Creditado	35
fev/05	163.812,21	Valor Creditado	36
abr/05	350.000,00	Valor Empréstimo	37
abr/05	80.731,73	Valor Creditado	38
abr/05	37.267,32	Valor Creditado	39
abr/05	68.843,06	Valor Creditado	40
abr/05	7.684,96	Valor Creditado	41
mai/05	119.590,15	Valor Creditado	42
mai/05	107.370,75	Valor Creditado	43
mai/05	100.998,70	Valor Creditado	44
mai/05	129.299,73	Valor Creditado	45
mai/05	101.965,57	Valor Creditado	46
jun/05	22.080,73	Valor Creditado	47
jun/05	34.894,15	Valor Creditado	48
jun/05	27.709,30	Valor Creditado	49
jun/05	25.200,00	Valor Creditado	50
jun/05	35.783,29	Valor Creditado	51
jul/05	400.000,00	Valor Empréstimo	52
out/05	300.000,00	Valor Empréstimo	53
jan/06	500.000,00	Valor Empréstimo	54
mar/06	200.000,00	Valor Empréstimo	55
jan/07	380.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	56
jan/07	110.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	57
abr/07	255.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	58
jun/07	343.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	59
jun/07	80.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	60
jul/07	470.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	61
ago/07	57.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	62
set/07	110.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	63
set/07	100.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	64
set/07	90.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	65
set/07	104.073,70	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	66
out/07	120.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	67
out/07	405.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	68
out/07	50.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	69
out/07	30.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	70
nov/07	290.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	72
dez/07	100.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	71
dez/07	133.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	73
dez/07	100.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	74
dez/07	150.000,00	Empréstimo Sócio José Carlos Simões	75
8.284.564,54			

Uma vez que os livros e documentos fiscais foram insuficientes para esclarecer as dúvidas suscitadas em relação a esses valores, o Fisco intimou o Impugnante a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem e o efetivo ingresso dos recursos na conta “Caixa” (fl. 09), mas não recebeu a documentação solicitada, conforme a seguir demonstrado.

(i) Quanto aos Empréstimos:

Quanto aos valores vinculados aos históricos “*Empréstimo Sócio José Carlos Simões*” e “*Valor Empréstimo*”, o Autuado se limitou a apresentar os “*Contratos de Mútuo*” acostados às fls. 92/103, tidos pelo Fisco como “*Simulados*”.

Importante salientar, entretanto, que independentemente de serem fruto ou não de uma simulação, os referidos contratos não têm o condão de elidir o feito fiscal, pois não comprovam o ingresso do numerário na conta “Caixa” da empresa.

Nesse sentido, cabe destacar que os valores citados nos “*Contratos de Mútuo*” **sequer foram lançados** nas Declarações de Imposto de Renda do Sr. José Carlos Simões, sócio da empresa autuada (fls. 152/189).

Outro fato que merece destaque é que a baixa de parte de alguns dos **supostos** empréstimos era feita a **crédito** da conta “*Recuperação de Despesas*”, conforme demonstram as cópias do livro Razão Analítico acostadas às fls. 106/107.

Se os mencionados lançamentos se referissem, realmente, a pagamentos de parcelas dos empréstimos realizados, o correto seria **debitar** a rubrica “*Mútuo José Carlos Simões*”, reduzindo contabilmente a quantia supostamente devida, e **creditar** o “*Caixa*” ou “*Bancos*” (“*Disponibilidades*”), conforme previsão contida nos próprios “*Contratos de Mútuo*”, que assim estabelecem:

“RESTITUIÇÕES: NA MEDIDA DAS POSSIBILIDADES DE SEU CAIXA, A MUTUÁRIA FARÁ A RESTITUIÇÃO DO CAPITAL MUTUADO, COM A RESPECTIVA CORREÇÃO, VINCULADA ESTA À POUPANÇA MENSAL.”

Às fls. 226/227, o Impugnante requer a exclusão do levantamento fiscal de valores declarados pelo sócio da empresa em suas Declarações de Imposto de Renda (2004 a 2007), relativos a financiamentos e empréstimos obtidos junto a instituições financeiras, resgates de previdência privada e distribuição de lucros.

Contudo, de acordo com o Princípio da Entidade “*o patrimônio da entidade não se confunde com o de seus sócios ou acionistas ou proprietário individual*”, ou seja, o referido princípio afirma a autonomia patrimonial, evidenciando que este não se confunde com aqueles de seus sócios ou proprietários, no caso de sociedades ou instituições.

Não obstante, cabe destacar, a título de exemplo, que os valores declarados pelo sócio, em 2007, relativos a empréstimos obtidos junto aos bancos “*Unibanco*” (R\$ 80.000,00) e “*Bradesco*” (R\$ 66.397,76 e R\$ 30.000,00) referem-se a financiamentos agropecuários, ou seja, referem-se a dívidas do declarante (*sócio da empresa*) vinculadas à sua atividade rural (fls. 265/266), o mesmo acontecendo com outros valores citados pelo Impugnante.

De toda forma, nenhum desses valores poderia ser abatido dos saldos credores apurados pelo Fisco, uma vez que, conforme já salientado, não há qualquer comprovação do ingresso do respectivo numerário na conta “Caixa” da empresa autuada.

(ii) “Valor Conforme Ajuste” e “Valor Conforme Documento”:

Como bem salienta o Fisco (fls. 12), os lançamentos a débito da conta “Caixa” com os históricos “Valor Conforme Documento” e “Valor Conforme Ajuste”, que representariam entradas de recursos, são **fictícios**, pois a empresa autuada não apresentou quaisquer documentos a eles relativos e a contrapartida de cada um desses lançamentos contábeis foi feita a crédito da rubrica “Recuperação de Despesas”.

Porém, a conclusão mais importante é a mesma do tópico anterior, ou seja, não há qualquer comprovação do ingresso dos respectivos numerários na conta “Caixa” da empresa autuada.

Importante salientar que **o Impugnante sequer contestou** o indevido suprimento de sua conta “Caixa” com os valores vinculados aos históricos em epígrafe.

(iii) “Valor Creditado”:

Estes valores lançados na conta “Caixa” da empresa referem-se a financiamentos obtidos junto ao “Banco Rural”, denominados “Compror”, produto assim definido pela referida instituição financeira (fls. 109):

COMPROR:

“UMA LINHA DE FINANCIAMENTO DESTINADA A PESSOAS JURÍDICAS PARA A COMPRA À VISTA DE BENS E SERVIÇOS, EM QUE O VALOR DO FINANCIAMENTO É PAGO DIRETAMENTE AO VENDEDOR OU AO FORNEDECOR.” (G.N.)

BENEFÍCIOS PARA O CLIENTE RURAL

“**PAGAMENTO DIRETO AO FORNECEDOR, SEM TRÂNSITO NA CONTA-CORRENTE DO COMPRADOR**, COM POSSIBILIDADE DE FINANCIAMENTO INTEGRAL OU DE PARTE DO VALOR DA NOTA FISCAL OU DOCUMENTO EQUIVALENTE.” (G.N.)

Portanto, os lançamentos contábeis relativos a esses valores deveriam envolver **débitos** na conta “Fornecedores” e **créditos** na conta “*Empréstimos/Financiamentos – Banco Rural*”, ou rubricas equivalentes.

Caso a empresa optasse por transitar esses valores pelo “Caixa”, deveria haver lançamentos a **débito** da citada conta, relativos às **entradas simbólicas** dos recursos e, simultaneamente, lançamentos a **crédito** referentes às **saídas dos recursos do Caixa, também simbólicas**, uma vez que estes, conforme visto acima, não chegam sequer a transitar pela conta-corrente da empresa contratante do financiamento (*muito menos no “Caixa”*).

Nas palavras do Fisco, “*o lançamento contábil correto seria débito de fornecedores e crédito de empréstimo Banco Rural. Se a empresa optou por lançar na conta caixa primeiro (débito de caixa e crédito de empréstimo Banco Rural), faltou o lançamento contábil imediato do pagamento de fornecedores (débito de fornecedores*

e crédito de caixa). Como a empresa não efetuou este lançamento, a conta fornecedores ficou em aberto e para acertar os saldos pendentes lançou o pagamento dos fornecedores no ano de 2007 como 'Recuperação de Despesas'."

Assim como salientado no item anterior, da leitura da peça defensiva da empresa autuada, verifica-se que esta **em momento algum contestou o seu inadequado procedimento contábil** e o suprimento indevido de sua conta "Caixa" dele decorrente.

Diante da não comprovação da origem de recursos, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, **considerando todos os saldos credores da conta "Caixa", apurados após a glosa desses recursos**, como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

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

(...)

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

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

(...)

§ 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.**" (G.N.)

Deve-se destacar que *"a denominada presunção juris tantum permite a utilização de prova em contrário para ilidi-la. Portanto, se a legislação admite presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, também determinada, a despeito do ordenamento positivo, pode-se produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele determinado caso concreto e provando-se que a relação jurídica não existiu, ou seus efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis"* (DUARTE, Sandro Marino - Professor de Direito Civil e Professor-Orientador do Núcleo de Prática Jurídica da Faculdade Moraes Júnior).

Portanto, poderia o Impugnante ilidir a acusação fiscal através de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do ingresso na conta "Caixa" dos valores objeto da presente autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008 (*equivalente ao art. 110 da CLTA/MG*), *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 desacompanhada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada."

Para respaldar o entendimento acima esposado, serão abaixo reproduzidas ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do E. Tribunal de Justiça deste Estado sobre a matéria idêntica ou similar à ora analisada:

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 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 CONTRIBUINTES / 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).

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL:

"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."

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DAS MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

A apuração dos saldos credores foi efetuada mediante recomposição da conta “Caixa” da empresa, com adoção dos seguintes procedimentos: (fls. 17/20):

- (i) Os valores objeto da presente autuação, lançados a débito da conta “Caixa”, foram estornados pelo Fisco (*Coluna “Valor de Débito Estornado Conforme Planilha Anexo 2”*);
- (ii) Como os valores relativos aos “Empréstimos” foram desconsiderados, uma vez não comprovado o efetivo ingresso dos recursos, o Fisco, de forma leal e prudente, também estornou os créditos nela lançados (fls. 77), que seriam referentes a pagamentos de parte dos empréstimos desconsiderados, ou seja, o Fisco “retornou” ao “Caixa” valores creditados (*saídas de recursos*) relativos a pagamentos supostamente realizados relativos aos empréstimos desconsiderados (*Coluna “Valor de Crédito Estornado Conforme Planilha Anexo 3”*);
- (iii) O Fisco somou ao saldo inicial da conta “Caixa” o valor de R\$ 325.545,00, referente ao “*Termo de Autodenúncia*” acostado à fls. 131, por meio do qual o Sujeito Passivo autodenunciou-se sobre a saída de mercadorias de seu estabelecimento, nos exercícios de 2003 a 2005, desacobertas de documentação fiscal.

Para fins de apuração do ICMS devido, o Fisco utilizou a alíquota de 7% (*sete por cento*), uma vez que a atividade principal do Sujeito Passivo é o “*Comércio Atacadista e Varejista de Frango, Carnes e Derivados*”, conforme cláusula segunda, do Contrato Social da empresa (fls. 144).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Impugnante questiona a adoção da referida alíquota, alegando que trabalha com mercadorias sujeitas à substituição tributária, fato que teria sido desconsiderado pelo Fisco.

Nesse sentido, afirma o Impugnante que comercializa as mercadorias a que faz alusão o item “33” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (*Leites Fermentados, Leites em Pó, Bebidas e Sobremesas Lácteas, Flans, Iogurtes, Achocolatados, Chocolates, Pipocas para Microondas*), motivo pelo qual o Fisco deveria, no seu entender, apurar o percentual que tais mercadorias representariam no faturamento da empresa.

No entanto, como bem salienta o Fisco, o regime de substituição tributária (*interna*) relativa aos produtos acima citados somente surtiu efeitos **a partir de 01/01/08** (*vigência estabelecida pelo art. 2º, II, do Dec. nº 44.648 de 1º/II/2007*), **período não abrangido pela presente autuação.**

Além disso, da análise das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (*DAPIs*) acostadas às fls. 303/442, relativas ao período de 01/01/04 a 31/12/07, verifica-se inexistir informações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária, exceção feita ao mês de junho de 2006 (*fls. 388*), onde consta saídas de mercadorias sujeitas à ST no valor total de R\$ 78,28 (*setenta e oito reais e vinte e oito centavos*), quantia ínfima que não tem qualquer repercussão sobre o cálculo do ICMS devido.

A afirmação acima pode ser melhor visualizada através do Quadro II, abaixo, no qual foi calculada a carga tributária média a que esteve submetido o Sujeito Passivo no período objeto da autuação, de acordo com os dados por ele próprio declarados (*DAPIs*), sendo obtidos percentuais sempre superiores a 7% (sete por cento) - *alíquota adotada pelo Fisco*, quando confrontado o valor contábil mensal das operações com os débitos de ICMS apurados e declarados pelo próprio Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quadro II - Cálculo da Carga Tributária Média				
Período	Valor Contábil (1)	Base de Cálculo	ICMS (2)	Carga Média (3)=(2)÷(1)x100
jan/04	1.686.261,87	1.311.087,31	129.916,17	7,70%
fev/04	1.250.070,05	962.257,65	97.291,56	7,78%
mar/04	1.094.195,25	835.071,17	89.487,01	8,18%
abr/04	1.212.700,02	939.833,46	102.680,11	8,47%
mai/04	1.441.825,05	1.090.710,71	111.477,42	7,73%
jun/04	1.348.950,54	1.011.262,71	106.583,47	7,90%
jul/04	1.738.436,14	1.324.638,51	132.785,29	7,64%
ago/04	1.305.082,00	973.966,60	101.935,90	7,81%
set/04	1.226.722,18	923.599,23	99.182,11	8,09%
out/04	1.508.201,76	1.164.578,71	118.161,59	7,83%
nov/04	1.442.098,45	1.099.826,37	104.935,78	7,28%
dez/04	2.007.213,66	1.527.530,10	159.869,28	7,96%
jan/05	1.325.881,97	998.117,17	102.839,00	7,76%
fev/05	1.078.119,22	797.545,62	86.056,22	7,98%
mar/05	1.229.586,81	876.872,09	97.293,72	7,91%
abr/05	1.233.376,04	922.323,36	99.453,86	8,06%
mai/05	1.173.530,51	878.743,68	92.367,59	7,87%
jun/05	1.298.846,50	984.370,65	100.812,88	7,76%
jul/05	1.565.216,82	1.179.131,34	122.797,80	7,85%
ago/05	1.437.019,72	1.056.576,15	109.334,67	7,61%
set/05	1.396.435,86	1.069.957,22	109.377,22	7,83%
out/05	1.642.376,12	1.244.174,04	125.394,87	7,63%
nov/05	1.550.861,13	1.160.233,79	121.989,50	7,87%
dez/05	1.996.410,37	1.472.679,68	157.581,17	7,89%
jan/06	1.202.643,70	866.418,35	97.922,01	8,14%
fev/06	1.140.022,60	800.508,23	90.761,68	7,96%
mar/06	1.233.719,74	906.270,44	99.327,90	8,05%
abr/06	1.295.555,95	981.606,95	110.326,00	8,52%
mai/06	1.530.615,23	1.163.052,82	130.664,77	8,54%
jun/06	1.318.120,23	973.163,69	112.051,96	8,50%
jul/06	1.518.889,75	1.160.510,15	132.467,44	8,72%
ago/06	1.343.637,20	1.004.706,57	116.876,51	8,70%
set/06	1.715.400,75	1.285.356,29	143.644,22	8,37%
out/06	1.618.925,66	1.189.835,17	135.115,77	8,35%
nov/06	1.560.584,85	1.131.708,57	136.241,96	8,73%
dez/06	2.085.203,01	1.524.035,27	175.226,76	8,40%
jan/07	1.476.548,26	1.077.495,43	129.246,77	8,75%
fev/07	1.301.930,57	958.730,92	111.946,11	8,60%
mar/07	1.432.882,75	1.055.869,25	121.182,00	8,46%
abr/07	1.259.262,47	924.833,67	112.935,54	8,97%
mai/07	1.573.725,97	1.182.038,28	141.127,52	8,97%
jun/07	1.702.420,34	1.293.464,61	147.324,78	8,65%
jul/07	1.430.285,25	1.079.651,47	122.815,73	8,59%
ago/07	1.720.699,72	1.317.758,95	148.845,38	8,65%
set/07	1.755.651,76	1.291.553,32	152.159,73	8,67%
out/07	1.531.173,61	1.157.677,78	133.393,54	8,71%
nov/07	1.779.248,39	1.289.688,44	151.558,91	8,52%
dez/07	1.904.862,16	1.364.432,43	161.225,08	8,46%

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere à necessidade de recomposição da conta gráfica, tal procedimento se impõe somente nas hipóteses em que há estorno de créditos, implicando o surgimento de débitos nos períodos em que o estorno se verificar ou a redução de saldo credor, irregularidades estas não presentes no caso em tela.

Corrobora o entendimento acima o Parecer DOET/STL nº 045/01, segundo o qual “excetua-se da VFA, vale dizer, da possibilidade de o contribuinte poder abater eventuais débitos apurados, com os respectivos créditos ou com saldos credores da conta gráfica, os procedimentos levados a efeito pela Fiscalização no qual se apure as irregularidades cometidas pelo contribuinte com base em outros elementos que não aqueles informados ou postos à disposição pelo contribuinte em sua escrita regular. Como exemplos, citamos o LQFD (aberto ou fechado), o "caixa-dois", o levantamento do passivo e outros roteiros”. (G.N.)

Observe-se que na conta corrente fiscal (*conta gráfica*) do Sujeito Passivo os créditos a que ele tinha direito já foram compensados com os débitos relativos às suas operações regularmente escrituradas.

Como o caso em questão se refere a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não há que se falar em nova compensação dos créditos escriturados com os débitos apurados relativos à irregularidade em questão (*débitos não declarados*).”

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 01 de setembro de 2009.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator