

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.937/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000169299-41
Impugnação: 40.010129537-84
Impugnante: HB Auto Posto Ltda
IE: 701932634.00-16
Proc. S. Passivo: Luiz Carlos de Arruda Júnior
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. Constatada a manutenção no passivo, conta “Fornecedores”, de obrigações quitadas ou inexistentes, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02. A alteração dos registros contábeis após o início da ação fiscal não descaracteriza o ilícito apontado pelo Fisco. Exigência somente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, por tratar-se de combustível, mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, e pelo fato de a Autuada exercer a atividade econômica de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, levando à conclusão de que o ICMS/ST foi retido pelo fornecedor (distribuidor) da mercadoria. Infração caracterizada.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Imputação de existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, autorizando a presunção de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02. A alteração dos registros contábeis após o início da ação fiscal não descaracteriza o ilícito apontado pelo Fisco. Exigência somente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, por tratar-se de combustível, mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, e pelo fato de a Autuada exercer a atividade econômica de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, induzindo a conclusão de que o ICMS/ST foi retido pelo fornecedor (distribuidor) da mercadoria. Exclusão da exigência apurada mediante confronto entre os registros contábeis e o Detalhamento de Vendas fornecido pela Autuada, por não se constituir numa técnica fiscal adequada à análise da contabilidade da empresa. Exclusão, também, dos lançamentos a crédito da conta “Caixa”, sem identificação do destino dos valores, por não configurar omissão de receita na forma capitulada pelo Fisco. Exclui-se, ainda, a exigência decorrente de suprimentos de caixa, quando constatado tratar-se de cheques sacados pela Autuada ou de transferências bancárias de mesma titularidade. Correta, em parte, a exigência fiscal.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECLHIMENTO ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/ SIMILARES – ÁLCOOL HIDRATADO - ENTRADA DESACOBERTADA - SAÍDA DE RECURSOS NÃO

CONTABILIZADOS. Constatada, mediante apreensão regular de comprovantes de emissão de TEDs, a transferência de valores não contabilizados para empresa distribuidora de álcool combustível, sem a comprovação de entrada de mercadoria devidamente acobertada e equivalente aos recursos repassados pela Autuada a seu fornecedor. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75. As justificativas apresentadas pela defesa não lograram comprovar o ingresso da mercadoria nas datas e valores dos repasses financeiros. Correta a exigência fiscal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS/ST e descumprimento de obrigação acessória, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em decorrência das seguintes irregularidades:

a) saída de mercadoria (combustíveis) desacobertada de documento fiscal, caracterizada pelo ingresso na conta “Caixa” de recursos não comprovados e de saída de valores da conta “Caixa” sem a identificação do seu destino.

b) Existência de TED's enviadas para a empresa “Flórida Distribuidora de Petróleo LTDA”, apontando aquisição de combustível não acobertado por documento fiscal hábil.

c) Manutenção na conta “Fornecedores” de compromissos quitados ou cuja exigibilidade não restou comprovada, caracterizando a ocorrência de Passivo Fictício.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso II e inciso II, alínea “a” na mencionada lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 1.023/1.044 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

Da Análise Preliminar do Fisco

O Fisco manifesta-se às fls. 1.080/1.081, promovendo a juntada dos documentos de fls. 1.082/1.104, devolvendo, na mesma ocasião, os documentos que ainda se encontravam em seu poder.

Do Aditamento da Impugnação

Devidamente intimada (fls. 1.105/1.106), comparece a Impugnante aditando a sua peça inicial, conforme expediente de fls. 1.108/1.134.

Na mesma ocasião, junta aos autos o documento denominado de “Parecer Técnico Contábil” (fls. 1.137/1.156), e os documentos de fls. 1.157/3.264).

Da Intimação e sua Resposta

O Fisco promove a intimação de fls. 3.268/3.271, que resulta na manifestação da Autuada às fls. 3.273/3.275 e 7.499/7.502, com a juntada dos documentos de fls. 3.276/7.492.

Após análise do Fisco, os documentos são devolvidos à Impugnante conforme expediente de fls. 7.503/7.504.

Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 7.505/7.524, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria Fiscal do CC/MG exara Despacho Interlocutório (fls. 7.528), o qual é cumprido pela Autuada às fls. 7.548/7.550, juntando-se os documentos de fls. 7.551/8.096 e 8.099/8.170.

Na mesma ocasião, a Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 7.529/7.530, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 8.171/8.174.

Com vistas à Impugnante, comparece a mesma às fls. 8.178/8.181, juntando os documentos de fls. 8.182/8.250, enquanto o Fisco se manifesta às fls. 8.252/8.254.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 8.256/8.284, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Cerceamento de Defesa

A Impugnante alega que houve cerceamento de defesa, uma vez que os documentos entregues ao Fisco não haviam sido devolvidos até a data de elaboração da Impugnação.

Com efeito, os documentos que estavam com a Fiscalização foram todos devolvidos no dia 30/05/11, conforme recibos de fls. fls. 1097/1104.

Ainda que assim não fosse, o fato dos documentos terem permanecido com o Fisco não pode ter prejudicado a defesa da Autuada, uma vez que os livros contábeis e fiscais em meios magnéticos continuaram em poder da Impugnante. Além do que, havia nos autos cópia de CD contendo os livros Diário e Razão, relativos aos anos de 2008 e 2009.

Se não bastasse, decidiu o Fisco pela devolução do prazo de 30 (trinta) dias para emenda da peça de Impugnação, conforme narrado no relatório acima.

Assim, estando agora com todos os documentos, a Autuada pode elaborar sua defesa da melhor forma possível, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Da Incompetência do Agente e Coação para Recolhimento de Tributos Indevidos

Pleiteia a Impugnante a nulidade de todo o processado, ao argumento de incompetência do agente público, uma vez que o estabelecimento Autuada está sediado em Uberaba, enquanto os Auditores Fiscais estão lotados em Uberlândia, local onde os trabalhos fiscais foram realizados.

Relata o Fisco que em março de 2010, o R.M.P. ingressou com pedido de cautelar para obter mandado judicial de busca e apreensão junto a diversas empresas constituídas por Adenaísio Costa Dantas (sócio administrador da Autuada), entre elas “HB AUTO POSTO LTDA.”

A cautelar foi deferida pelo MM. Juiz de Direito da 2ª Vara Criminal da Comarca de Uberlândia, com expedição dos competentes Mandados de Busca e Apreensão.

Para comprovar, juntou-se aos autos a cópia do documento da Promotoria de Justiça de Defesa da Ordem Econômica e Tributária, pelo qual foi solicitada a realização de Busca e Apreensão nas empresas e na residência do Sr. Adenaísio Costa Dantas, bem como a cópia do documento expedido pelo MM. Juiz de Direito da 2ª Vara Criminal da Comarca de Uberlândia, autorizando a busca e apreensão solicitada pela promotoria.

A documentação foi apreendida após o cumprimento dos mandados, e a Receita Estadual de Minas Gerais, representada pelo Delegado Fiscal da Delegacia Fiscal de Uberlândia à época, eleita fiel depositária de toda a documentação apreendida, tendo sido lavrado o Termo de Fiel Depositário, conforme cópia juntada aos autos pelo Fisco.

Assim, a manutenção dos documentos apreendidos ficou sob a responsabilidade da Delegacia Fiscal de Uberlândia para realização do trabalho de fiscalização, devido a vinculação da unidade à operação deflagrada, uma vez que o próprio Delegado Fiscal de Uberlândia firmou o Termo de Fiel Depositário (fls. 1.101).

Por outro lado, como se tratava de operação especial, de interesse maior do Estado, sob o comando do Ministério Público Estadual, poder-se-ia designar qualquer unidade fiscal para o desempenho da fiscalização da documentação apreendida. Tal sistemática é de praxe no Estado de Minas Gerais, uma vez que no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não existe nenhuma restrição para que isso aconteça.

Presume-se, então, que a documentação apreendida destinava-se à análise do Fisco para levantamento de possíveis irregularidades e, sendo o caso, a lavratura do Auto de Infração.

Diante do material apreendido e da necessidade de seu exame, o então Delegado Fiscal de Uberlândia firmou Termos de Acordo de Trabalho, com a emissão das correspondentes Ordens de Serviço, com os Auditores Fiscais para a realização dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trabalhos de fiscalização nas empresas alvo da Operação Tornado II, entre elas HB AUTO POSTO LTDA.

Cópias dos Acordos de Trabalho realizados, acompanhados das respectivas Ordens de Serviço, foram anexadas aos autos (fls. 1.095/1.096).

Situação semelhante se constata por ocasião da lavratura do Auto de Infração nº 01.000166169-26, de Costa e Lourenço Comércio de Combustíveis (também alvo da Operação Tornado II e cujo sócio, Adenaísio Costa Dantas, é o sócio majoritário da Autuada) em que alegações idênticas às constantes desta Impugnação foram rejeitadas pelo Conselho de Contribuintes, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 19.398/11/2ª, quando se rejeitou, à unanimidade, a arguição de nulidade do lançamento e concluiu-se que não havia nos autos qualquer prova de que tenha ocorrido abuso de autoridade.

Dessa maneira, fica demonstrado que os Auditores Fiscais da Delegacia Fiscal de Uberlândia estavam munidos de Ordem de Serviço específica para lavratura do Auto de Infração, estabelecendo a competência dos agentes em relação à Autuada, independentemente de sua sede em Uberaba/MG.

Outras Arguições Preliminares

A Impugnante alega ainda que foram emitidos 3 (três) AIAF's, sendo um pela Delegacia Fiscal de Uberaba, que não resultou em autuação, e os outros dois pela Delegacia Fiscal de Uberlândia.

Certo é que o fato do contribuinte já ter passado por uma auditoria em Uberaba não impede que seja fiscalizado novamente. Não existe restrição na legislação quanto a isso, desde que não ultrapassada a barreira da decadência.

Quanto à argumentação de que o segundo AIAF emitido pela DF Uberlândia em 23/04/10 teria vencido em 22/07/10 e, mesmo com a prorrogação automática por mais 90(noventa) dias, o prazo teria expirado em 20/10/10, caberia à Autuada exercer o seu direito com a apresentação de denúncia espontânea.

Com efeito, o § 4º, do art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, assim dispõe:

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Não havendo, no entanto, o exercício do direito, não cabe a alegação por ocasião da Impugnação, porquanto a regra autoriza a lavratura do Auto de Infração sem a formalização de novo procedimento de início de ação fiscal.

Assim, eventuais correções na escrita fiscal são de inteira responsabilidade da Autuada, não demandando ação do Fisco neste sentido, como condição para lavratura do Auto de Infração.

Não há que se falar, também, em ofensa aos princípios da transparência, isenção e legalidade dos atos administrativos. Como visto, os atos praticados pelo Fisco sediado em Uberlândia são perfeitamente válidos, não constituem abuso de autoridade e não impõem a nulidade do lançamento.

Assim, todas as extensas manifestações sobre a validade do ato administrativo não encontram amparo na legislação, não carecendo, por economia processual, que sejam refutadas em suas individualidades, como trazido pela Impugnante.

Portanto, rejeita-se as prefaciais arguidas.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante requer a produção de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 1.132/1.134 dos autos.

Em relação ao primeiro quesito, cumpre destacar que, não obstante a ação fiscal ter como marco a ação de busca e apreensão decorrente da autuação conjunta com o Ministério Público, no presente lançamento apenas as exigências vinculadas às TEDs encaminhadas para a empresa “Flórida” dizem respeito a documento apreendido naquela missão.

Após análise dos documentos apreendidos, decidiu o Fisco pela realização de auditoria na conta “Caixa” do estabelecimento, e isso, como visto anteriormente, ainda que a tarefa tenha sido realizada por Auditores Fiscais de outra circunscrição, não prejudica o lançamento, porquanto os servidores agiram mediante ordem superior expressa, lastreada em instrumento interno legítimo.

O quesito número dois tem resposta no próprio Auto de Infração, ou seja, a sede da Autuada está no Município de Uberaba/MG, não obstante o sócio majoritário estenda raízes por diversas áreas do Triângulo Mineiro.

No tocante ao último quesito, como bem salienta o Fisco, o fato de uma ação fiscal anterior não resultar em constituição de crédito tributário não é empecilho para uma nova apuração, respeitado o prazo decadencial.

Quanto aos demais quesitos, referem-se os mesmos à apuração do crédito tributário, em especial no tocante às constatações elaboradas pelo Fisco, na apreciação na conta “Caixa”.

Na verdade, os questionamentos da Defesa levam em conta o confronto dos registros na conta “Caixa”, frente aos documentos juntados com a Impugnação ou em relação à alteração da escrita contábil, realizada após a intimação do Auto de Infração, e não demandam realização de perícia, uma vez que se referem ao mérito do lançamento, não sendo hipótese de prova técnica.

Assim, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, indefere-se o pedido de perícia.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação de entrada e saída de mercadoria (combustível) desacobertada de documento fiscal, no período de 01/01/08 a 31/12/09, 19.937/13/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apurada mediante análise da conta “Caixa”, em decorrência das seguintes irregularidades: ingresso na conta “Caixa” de recursos não comprovados; saída de valores da conta “Caixa” sem a identificação do seu destino; existência de TEDs enviados para a empresa “Flórida Distribuidora de Petróleo LTDA”, sugerindo a aquisição de combustível não acobertado por documento fiscal hábil; manutenção na conta “Fornecedores” de compromissos quitados.

Em relação às saídas desacobertadas, exige o Fisco apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

No que se refere às entradas desacobertadas, as exigências recaem sobre o ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro (art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo) e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75.

No tocante à alegação da Impugnante quanto a eventual posição jurisprudencial contrária à aplicação da presunção na apuração de saída de mercadoria sem documento fiscal, cumpre registrar que a matéria em questão encontra-se posta na legislação tributária mineira e federal da seguinte forma:

Lei nº 6.763/75:

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

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

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

(...)

RICMS/2002, aprovado pelo Decreto 43.080/02:

Art. 190 - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

Art. 193 - Os livros, meios eletrônicos e os documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição e entrega obrigatórias ao Fisco Estadual, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente da obrigação de entregá-los ou exibi-los, ou limitativa do direito de examiná-los, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000, observado o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - (...)

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 - (...)

§ 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.

RIR/2005, aprovado pelo Decreto 3.000/1999:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro

Subseção II
Omissão de Receita

Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Suprimentos de Caixa

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

Gilberto de Ulhôa Canto in 'Presunções no Direito Tributário', Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 3/4, ensina que:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexu causal lógico que o liga aos dados antecedentes.

Moacyr Amaral Santos, em 'Primeiras Linhas de Direito Processual Civil', leciona:

... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção. (...)

Paulo Celso B. Bonilha in "Da prova no Processo Administrativo Tributário", Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a ideia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factumprobatum", que leva à percepção do fato por provar ("factumprobandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido (“factumprobatum”) do qual se parte para o desconhecido (“factumprobandum”) e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:

‘Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.’ Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in ‘Processo Administrativo Fiscal’, Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:

8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/01-0.004, de 26-10-1979, ‘A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção. O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas.

Maria Rita Ferragut in ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descriptor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomênicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada ‘presumem’ juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas ‘presumem.’

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstram as decisões adiante:

“CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO A DÉBITO DE CAIXA DE CHEQUES CUJA COMPENSAÇÃO SE DEU EM FAVOR DE PESSOAS ESTRANHAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO MESMO DIA E NO MESMO VALOR, CONFIGURA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO NA FORMA PRESUNTIVA, MAS NA CONCRETA, NO VALOR DO SUPRIMENTO INEXISTENTE. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.”

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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, DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS, AI SIM NÃO PRECISA O FISCO NÃO COMPROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

Portanto, em casos tais, cabe à Impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do ingresso na conta “Caixa”, dos valores listados pelo Fisco, demonstrando a respectiva contrapartida credora.

Se assim não agir, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Para respaldar o entendimento esposado, cumpre trazer à baila ementas de decisões do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL TJMG:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 O SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

(...)

ACÓRDÃO Nº 12-22915 DE 16 DE FEVEREIRO DE 2009 – 4ª TURMA -

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A ACIONISTA CONTROLADOR. SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99). A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA.

(...)

ACÓRDÃO Nº 103-22835 DE 08 DE DEZEMBRO DE 2006 – 3ª TURMA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EMPRÉSTIMO CONCEDIDO – COMPROVAÇÃO - TENDO O FISCO EFETUADO A PROVA DA REALIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO NO MÊS DE JANEIRO/1998, PELO CONTRIBUINTE, CABE A ESTE, SE PRETENDE REFUTAR OU ALTERAR OS PRESSUPOSTOS EM QUE SE ASSENTOU O LANÇAMENTO, APRESENTAR PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. A COMPROVAÇÃO DE QUE O EMPRÉSTIMO NÃO OCORREU DA FORMA AFIRMADA PELO FISCO É ÔNUS DO IMPUGNANTE. O CONTRIBUINTE DEVE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO QUE ALEGA TER OCORRIDO.

No Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais a matéria encontra-se pacificada, com centenas de julgados confirmando o lançamento, como no Acórdão nº 18.969/10/2ª, com a seguinte ementa:

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NA CONTA "CAIXA" DA ORA IMPUGNANTE, FATO ESTE QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DADA A AUSÊNCIA DE PROVAS EM CONTRÁRIO, DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No caso dos autos, em sua primeira participação, a Impugnante carrou argumentações genéricas em relação à acusação fiscal, afirmando que não existiu qualquer manutenção de recursos fictícios na conta “Caixa”, alegando que o lançamento está calcado em presunção, e que o Fisco não comprova a circulação de mercadorias sem emissão e documento fiscal.

Alerta que o Fisco deveria ter realizado outros procedimentos fiscais previstos no art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, de modo a comprovar possível entrada e saída de mercadoria sem documento fiscal.

Afirma a Defesa que os equipamentos de abastecimentos dos postos são interligados com o equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, impossibilitando a saída de mercadoria sem registro fiscal.

Por ocasião da segunda peça, a Impugnante carrega aos autos a documentação relativa a uma nova escrituração contábil, em substituição àquela apresentada ao Fisco, como se percebe pelas indagações lançadas nos quesitos de fls. 1.132/1.133 dos autos.

Com a nova peça de defesa, vem aos autos o “Parecer Técnico Contábil”, discorrendo sobre os erros contábeis e as suas correções mediante estorno.

O Fisco solicita a apresentação dos balanços patrimoniais, livros Razão e Diário e Demonstração de Resultado do Exercício (fls. 3.268/3.269).

A Impugnante afirma que os documentos relativos à retificação dos exercícios de 2008 e 2009 encontravam-se em Uberaba, mas que os livros não estavam registrados na Junta Comercial, uma vez que a retificação ocorre junto com a escrituração dos fatos relativos ao exercício em curso (2011), nos termos da Nota Técnica DNRC/COJUR 38/03 e Instrução Normativa 107/08 do DNRC.

Em seguida, promove a juntada do Razão Analítico com as alterações realizadas (fls. 3.295 e seguintes).

Como bem destacou o Fisco não há possibilidade de se refazer a contabilidade após o início da ação fiscal, ainda mais após o recebimento do Auto de Infração, conforme o caso presente. Esta questão será apreciada à frente, no tópico respectivo.

Importante registrar que, em relação às saídas desacobertas, exigiu o Fisco apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

De modo diverso, no tocante às operações de entrada de combustível advindo da “Flórida Distribuidora de Petróleo”, acresceram-se as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação em dobro.

A seguir, foram analisadas cada acusação fiscal, individualizando os itens apurados pelo Fisco.

a) Saída de mercadoria (combustíveis) desacoberta de documento fiscal, caracterizada pelo ingresso na conta “Caixa” de recursos não comprovados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como visto, a exigência se refere à saída de mercadoria sem documento fiscal, apurada em decorrência de ingresso de recursos não comprovados na conta “Caixa”, constatado, segundo o Fisco, em decorrência dos seguintes apontamentos:

a.1) valores contabilizados como vendas à vista, no exercício de 2008, sem a devida comprovação do ingresso dos recursos, conforme apuração realizada nas planilhas “A” e “A1” (fls. 73 e 74), em confronto com os valores da planilha denominada de “Detalhamento de Vendas” (fls. 119), preenchida pela Autuada, em atendimento à intimação do Fisco.

a.2) a mesma apuração ocorre em relação aos meses de janeiro a março de 2009, conforme planilhas “B” e “B1” de fls. 75/83, e “Detalhamento de Vendas” de fls. 120.

a.3) lançamentos a débito da conta “Caixa”, relativos a “cobrança de duplicatas carteiras diversas” e “estorno ALE”, relacionados nas planilhas “C” e “D” (fls. 84/86);

a.4) lançamentos a débito da conta “Caixa”, decorrentes de cobrança de duplicatas e recebimentos diversos, relacionados na planilha “E” (fls. 87), e levados para apuração de resultado na planilha “F” (fls. 88), mediante confronto com as informações lançadas no “Detalhamento de Vendas”;

a.5) suprimentos de caixa (lançamentos a débito da conta “Caixa”), relacionados nas planilhas “G” e “H” (fls. 89/94 – 2009 e 95/112 – 2008), sem a comprovação do efetivo ingresso do numerário;

a.6) lançamentos a débito da conta “Caixa”, relativos a cheques devolvidos, relacionados na planilha “I” (fls. 113).

No tocante a tais imputações, a partir da juntada do “Laudo Pericial” pela Impugnante, discute-se nos autos a possibilidade de alteração dos registros contábeis após o início da ação fiscal.

A Impugnante apresenta a nova contabilidade, com os ajustes necessários, de modo a desaparecer uma boa parte das acusações demonstradas pelo Fisco.

A Autoridade Fiscal sustenta que nem mesmo após a ação fiscal é possível alterar os registros contábeis, ainda mais na fase de Impugnação, após a intimação do Auto de Infração.

Por discordar da posição extrema do Fisco, que não admite qualquer alteração da contabilidade, e considerando que o próprio “Laudo Contábil” da Autuada se refere à correção de erros na contabilidade, a Assessoria do CC/MG determinou a elaboração da planilha a que se refere o item 5 do despacho interlocutório de fls. 7.528, visando identificar a posição dos saldos das contas de disponibilidades, antes e depois da arrumação contábil realizada pela Impugnante.

Sabe-se que para se iniciar o processo de encerramento da movimentação contábil de um exercício, é necessário que todas as Contas da contabilidade estejam com os seus saldos corretos, ou seja, os saldos contábeis devem corresponder exatamente aos saldos reais existentes na data de encerramento do exercício (31/12).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No decorrer da movimentação contábil de uma empresa são realizados centenas de lançamentos, propiciando a ocorrência de erros, que se não corrigidos antes do encerramento, apontarão saldos errados de Contas, trazendo reflexos nas Demonstrações Financeiras da empresa, de modo que estas não espelharão a sua situação patrimonial real.

Os erros mais comuns são: valores lançados a maior ou a menor; troca de contas; inversão de contas; lançamento em duplicidade; omissão de lançamento, entre outros.

Os meios de correção mais utilizados são o estorno de lançamento, lançamento complementar e lançamento retificativo.

Os equívocos podem ser corrigidos por mais de um modo, respeitada a correta técnica contábil. A título de exemplo, destaca-se:

- Depósito no Banco do Brasil, em 05/09/2008, no valor de R\$ 10.000,00, em que o digitador promove o lançamento de apenas R\$ 1.000,00, contabilizado da seguinte forma, em 05/09/08:

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
Banco do Brasil	Caixa	05	Depósito BB conforme recibo	1.000,00

A correção pode ser efetuada mediante estorno do lançamento errado e o novo lançamento correto, realizado em 31/12/08, da seguinte forma:

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
Caixa	Banco do Brasil	31	Estorno lançamento efetuado em 05.09	1.000,00
Banco do Brasil	Caixa	31	Depósito BB efetuado em 05.09	10.000,00

O registro contábil poderia ser corrigido, ainda, em forma de lançamento complementar, permanecendo dois lançamentos para a operação, ou seja, o primeiro lançamento e o complementar como indicado a seguir:

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
--------------	---------------	-----	-----------	-------

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Banco do Brasil	Caixa	31	Complemento Depósito BB efetuado em 05.09	9.000,00
------------------------	--------------	-----------	--	-----------------

As operações noticiadas nos exemplos acima decorrem da denominada conciliação contábil, que deve ser realizada em todas as contas utilizadas pela contabilidade.

Nesta linha, se a conta “Caixa”, em 31/12, indicar um saldo devedor de R\$ 700,00, este valor deve coincidir com o saldo existente no controle extra-contábil do caixa na mesma data, ou seja, a empresa deverá confirmar a existência do mesmo valor em espécie em seus cofres ou outro local de guarda de numerário.

De igual modo, os saldos contábeis das contas bancárias (em 31/12) devem coincidir com os saldos constantes nos extratos das contas bancárias. Se houver divergência entre o saldo contábil e aquele indicado no extrato bancário, é porque tem algum lançamento errado, ou operação não escriturada.

Na mesma linha, o saldo contábil da conta Clientes Diversos (duplicatas a receber) deve corresponder à soma de todas as duplicatas em aberto, ou seja, aquelas que a empresa não recebera até o dia 31/12.

Os saldos contábeis das Contas: Móveis e Utensílios, Equipamentos de Informática, Veículos, etc., devem ser equivalentes aos saldos existentes no controle extra-contábil de bens do Ativo Permanente.

De igual modo, os saldos contábeis das Contas de mercadorias devem corresponder aos totais existentes nos livros fiscais relativos ao ICMS, em especial o livro de Registro de Inventário.

Para aferir a regularidade das alterações promovidas pela Impugnante, a Assessoria determinou a elaboração de uma planilha contendo os saldos das contas de “disponibilidades”, antes e depois da alteração dos registros contábeis (item 5 do despacho interlocutório de fls. 7.528, resultando na juntada da planilha de fls. 8.080/8.096.

Como visto acima, o saldo das contas de “disponibilidades” são conferidos, com efetiva análise dos controles internos e o saldo da contabilidade, mediante conciliação bancária e contábil. Logo, os saldos não podem ser alterados, sob qualquer pretexto.

Analisando a mencionada planilha, constata-se que a Autuada pretende alterar todos os seus saldos, até mesmo os saldos bancários informados em extratos de conta corrente expedidos pelas agências bancárias.

Ora, ao encerrar o exercício de 2008, o responsável pelo caixa da empresa atestou a existência de um saldo de R\$ 511.646,85 (quinhentos e onze mil seiscentos e quarenta e seis reais e oitenta e cinco centavos), e agora, quer a contabilidade desaparecer com uma parcela desse dinheiro, ao registrar o saldo final de caixa em 2008 com apenas R\$ 49.769,11 (quarenta e nove mil setecentos e sessenta e nove reais e onze centavos).

Alterações na contabilidade que levam a este disparate, efetivamente não podem ser admitidas no curso da fiscalização, sob pena de neutralizar os efeitos de todos os lançamentos tributários lastreados na contabilidade empresarial.

Com visto anteriormente, os erros para os quais se admite a correção pela via de estornos são aqueles de pouca magnitude, incapazes de fazer surgir disponibilidades novas ou desaparecer com outras que foram efetivamente apuradas à época do encerramento dos exercícios.

Adiante, passa-se a analisar cada item apurado pelo Fisco, desconsiderando a alteração dos registros contábeis.

a.1 e a.2) Valores contabilizados como vendas à vista.

Para a apuração do ingresso de recursos não comprovados na conta “Caixa”, exercício de 2008, o Fisco elaborou as planilhas “A” e “A1” (fls. 73 e 74), em confronto com os valores da planilha denominada de “Detalhamento de Vendas” (fls. 119), preenchida pela Autuada, em atendimento à intimação do Fisco.

De igual modo em relação ao período de janeiro a março de 2009, conforme planilhas de fls. “B” e “B1” de fls. 75/83, e “Detalhamento de Vendas” de fls. 120.

A Defesa prende-se aos equívocos da contabilidade, produzindo novas planilhas após a retificação integral dos lançamentos contábeis.

Entretanto, como já destacado anteriormente, não cabe alteração dos registros na escrita contábil após o início da ação fiscal, ainda mais após o recebimento do Auto de Infração, conforme o caso em tela. Desta forma contrapõe-se ao propósito da Impugnante.

Quanto ao mérito do trabalho, constata-se que o Fisco adotou procedimentos diversos na apuração dos resultados, ora desclassificando a escrita contábil, ora admitindo os valores nela lançados.

Do mesmo modo, adotou parte das informações prestadas no “Detalhamento de Vendas” informado pela Autuada, e em outros casos buscou apurar os valores mediante outros expedientes, abandonando os valores declarados.

No ano de 2008, o Fisco adotou como verdadeiros os ingressos contabilizados como vendas à vista, lançados na conta “Caixa”, conforme planilha de fls. 74, valores esses transferidos para a coluna “B” – Venda à vista - da planilha “A” de fls. 73.

Note-se que este valor difere do total do faturamento informado no “Detalhamento de Vendas” de fls. 119.

Para apurar o montante de recursos contabilizados sem a comprovação da efetiva entrega, o Fisco deduziu do total de “Venda à vista”, os recebimentos por “cartão de débito”, em “dinheiro” e em “cheques”, apurando o montante de recursos contabilizados sem comprovação do efetivo ingresso.

Ao relacionar os valores recebidos por “cartão”, o Fisco dividiu os recebimentos em “cartão de crédito” e “cartão de débito”, abandonando, assim, a declaração prestada pela Impugnante, que era cumulativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para apurar o valor recebido nesta modalidade, adotou os relatórios enviados pelas operadoras de cartão.

Indagado pela Assessoria do CC/MG (itens 3 a 5 da diligência de fls. 7.529/7.530) sobre eventuais recebimentos nas duas modalidades, o Fisco manifesta-se às fls. 8.173, destacando a existência de tais faturamentos, mas afirma que os recebimentos dos repasses não ingressaram na conta “Caixa”, mas sim em conta bancária.

Tem razão o Fisco neste aspecto, uma vez que os demonstrativos juntados pela Autuada (fls. 1.331 e seguintes) indicam que, nas vendas com cartão de crédito à vista, os repasses são efetuados em 30 (trinta) dias, mediante depósito em conta bancária. Logo, não ingressaram na conta “Caixa”.

A toda evidência, no entanto, os recebimento por venda mediante “cartão de débito” também ingressam no estabelecimento por repasse de instituições, ou seja, também por depósito (ou transferência) bancário.

No tocante às colunas de “dinheiro” e “cheque” da planilha de fls. 73, o Fisco utilizou as informações lançadas no “Detalhamento de Vendas”.

Cumpram esclarecer que os totalizadores da planilha de fls. 73, em relação a essas rubricas, diferem do documento de fls. 119 em decorrência da exclusão dos valores do mês de janeiro de 2008.

As duas outras modalidades indicadas no “Detalhamento de Vendas” (crediário e outras modalidades) foram desconsideradas pelo Fisco.

Destaca-se que o item crediário não foi completamente esclarecido, pois não está definido qual o período médio do crediário foi utilizado, se quinzenal ou mensal.

Ressalta-se que caso tenha sido utilizado o período quinzenal, uma parte daqueles valores teria adentrado na conta “Caixa” no mesmo mês da comercialização, equiparando-se ao ingresso à vista.

Além disso, também não foi esclarecido se os valores do crediário referem-se a “outros recebimentos” e “recebimentos de duplicatas”, ambos expurgados pelo Fisco. Em caso positivo, restaria caracterizada uma repetição de exigências fiscais.

Na apuração do exercício de 2009, ao elaborar a planilha “B” (fls. 75), o Fisco adotou o mesmo método de 2008, mas, inexplicavelmente, se ateu ao período de janeiro a março daquele ano, não obstante o “Detalhamento de Vendas” se refira ao exercício completo.

Certo é que o Fisco está autorizado a desclassificar a escrita contábil de um estabelecimento, desde que demonstre a necessidade e a absoluta imprestabilidade dos registros contábeis.

Ao se desclassificar a contabilidade, no entanto, não é coerente com a boa prática contábil a adoção de critérios mistos, utilizando-se simultaneamente de valores registrados na escrita e de outros valores lançados em declaração.

Cumpram observar que os valores lançados nos “Detalhamentos de Vendas” não acompanharam os registros contábeis, produzindo dúvidas em relação ao

verdadeiro entendimento da Autuada por ocasião da prestação das informações ao Fisco.

A desconsideração das outras duas modalidades de recebimento declaradas pela Autuada também não auxilia o Fisco nesta empreitada.

Da mesma forma que não se admite as mudanças bruscas pretendidas pela Impugnante, deve o Fisco preservar a Convenção Contábil da Uniformidade, de modo a observar métodos e critérios contábeis uniformes no tempo.

Importante registrar, também, que as planilhas de “Detalhamento de Vendas” não mencionam tratar-se fluxo de caixa, mas sim do total do faturamento. Haveria o Fisco, com certeza, de ser mais preciso na intimação, que por sinal não se encontra entre aquelas de fls. 17/51 dos autos.

Assim, deve ser excluída a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75, em relação aos valores apurados nas planilhas “A” (fls. 73) e “B” (fls. 75).

a.3 e a.4) Lançamentos a débito da conta “Caixa”, relativos a “cobrança de duplicatas carteiras diversas”, “estorno ALE” e “recebimentos diversos”.

Elaborou o Fisco as planilhas “C” e “D” (fls. 84/86) contendo lançamentos a débito da conta “Caixa”, relativos à “cobrança de duplicatas carteiras diversas” e “estorno ALE”, levados, posteriormente ao quadro geral (planilha M – fls. 117).

No tocante a esta irregularidade, nenhuma informação adicional veio aos autos pela Impugnante, exceto no bojo da nova escrituração contábil, já rejeitada.

Neste caso, por se tratar de recebimento de duplicatas em carteira, é preciso que a Impugnante apresente a fatura correspondente ao documento fiscal emitido, ainda que a saída do combustível tenha ocorrido mediante emissão de cupom fiscal.

Muito embora o cupom, via de regra, se refira a uma venda à vista, para que exista a emissão de duplicatas, deve anteceder a emissão de nota fiscal global.

Correta, portanto, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75, inerente aos valores lançados nas planilhas “C” e “D”.

Por outro lado, a planilha “E” (fls. 87) é preparatória para a planilha “F”, uma vez que os valores relativos aos exercícios de 2009 não foram transferidos diretamente para o quadro geral (planilha M).

Para elaboração da planilha “F” (fls. 88), o Fisco voltou a confrontar os registros contábeis com as informações lançadas no “Detalhamento de Vendas (fls. 120).

Neste item, o Fisco passa a adotar uma terceira forma de apurar as “Vendas Totais”, uma vez que na apuração desta rubrica nas planilhas “A1” e “B1”, “B2” e “B3”, não foram adotados os valores indicados pela Autuada no “Detalhamento de Vendas”, mas sim apuradas as vendas mediante dois métodos distintos.

Constata-se, também, que o Fisco aglutinou os registros dos meses de maio e junho da planilha “E”, no mês de maio da planilha “F”.

Não obstante os fatos apresentados, mantem-se a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75, uma vez que o valor transposto para o quadro geral (planilha M) é menor que o ingresso sem comprovação registrado na planilha “E”, em função da exclusão da exigência relativa às planilhas “A” e “B”.

Esta observação decorre da constatação de que, neste caso, a apuração da planilha “F”, leva em consideração as receitas registradas a título de “crediário” e (outras modalidades).

Cumprir registrar que, também, neste caso, mesmo após a intimação específica do Fisco, a Impugnante não se manifestou, exceto em relação à mencionada alteração dos registros contábeis.

a.5) Suprimentos de Caixa.

A exigência de suprimento indevido de caixa (lançamentos a débito da conta “Caixa”) decorre dos registros relacionados nas planilhas “G” e “H” (fls. 89/94 – para o exercício de 2009 e fls. 95/112 – para o exercício de 2008), sem a comprovação do efetivo ingresso do numerário.

Ao elaborar o Relatório Fiscal (fls. 09/16), o Fisco elenca uma série de operações em que os registros nos extratos bancários indicam que os recursos não foram encaminhados para a conta “Caixa”, mas sim para cumprir obrigações contratuais.

Ao apresentar o denominado “Laudo Contábil”, a Impugnante, além da modificação da contabilidade, elabora as planilhas de fls. 1.769/1.771 e 2.242/2.256, acrescendo, além das informações do Fisco, as colunas “cópia de cheque” e “desdobramento do lançamento”, visando demonstrar a utilização dos recursos.

De acordo com as informações lançadas nestas colunas, os recursos teriam sido escriturados como ingresso na conta “Caixa”, uma vez que se referem a ingresso de recursos sacados nas contas bancárias, utilizados para pagamento de obrigações e para troca de cheques, no sistema de “vale-frete”, em que os transportadores recebem pelo transporte um cheque que será “trocado” pelo posto de combustível, mediante abastecimento equivalente a uma parte do valor do cheque.

O Fisco sustenta que em relação à planilha de fls. 1.769/1771, não há qualquer cópia de cheque que possa levar à conferência do que é detalhado na planilha.

Em relação ao conteúdo da planilha “H”, reapresentada pela Impugnante às fls. 2.242/2.256, com a coluna “cópia de cheque”, o Fisco destaca que o somatório das contrapartidas apresentadas não é condizente com os registros levantados na planilha de suprimentos indevidos.

A título exemplificativo destaca que, em 10/01/08, ao demonstrar a entrada de numerário no “Caixa” relativo ao lançamento de histórico “suprimento de caixa ch 3 Bradesco”, a Defesa indica que o valor de R\$ 25.000,00 se refere a pagamento efetuado para “Flórida Distribuidora de Petróleo”, referente às Notas Fiscais nº 93464, de 07/01/08 (R\$ 6.950,00), nº 93661, de 08/01/08 (R\$ 8.280,00), nº 94074, de 11/01/08 (R\$ 6.950,00) e nº 94518, de 16/01/08 (R\$ 6.950,00). Ocorre, no entanto, que a soma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do “valor total da nota”, informado nos referidos documentos, é igual a R\$ 29.130,00 (vinte e nove mil cento e trinta reais) e não R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais).

Além do mais, não há uma relação lógica entre a data de realização do pagamento e a data de emissão das notas fiscais.

A situação se repete em outros exemplos destacados pelo Fisco às fls. 7.520 (Manifestação Fiscal).

Destaca ainda o Fisco que, muito embora a Defesa tenha afirmado que havia juntado as cópias dos cheques, em muitas delas não é possível identificar o beneficiário ou a data, tornando quase impossível a conferência das operações financeiras.

Para melhor análise da matéria, a Assessoria do CC/MG determinou a juntada de novas cópias dos cheques e dos documentos que lastrearam as informações produzidas pela Impugnante em relação à planilha de fls. 1.769/1.771 (itens 1 e 4 do despacho interlocutório de fls. 7.528).

Com a juntada dos documentos (fls.7.552/7.947 – cópia de cheques e 7.949/8.078 – documentos para a planilha “G”), compareceu o Fisco e reconheceu que os cheques são nominais ao emitente e demonstram o desconto, pela Autuada, das parcelas junto às agências bancárias.

Salienta, no entanto, que não há comprovação da efetiva saída do numerário do banco para o caixa da empresa.

Alerta, ainda, que os saques são de valores extremamente altos e que, em nome da segurança e da lógica, o caixa da empresa não deveria contar com saldo tão expressivo, e o sócio ou seu representante não deveria transitar pelas ruas de Uberlândia com tais valores.

Sem razão o Fisco, no entanto. Quanto ao primeiro ponto alinhavado pelo Fisco, trata-se de prova impossível. Ora, a Autuada comprova efetivamente que os cheques foram por ela sacados e contabilizados na conta “Caixa” como suprimento. Querer outra prova de comprovação de ingresso é exacerbar no controle fiscal.

Pelo visto, somente se o Fisco passar a acompanhar as remessas de dinheiro, atuando como “transportador de valores”, haveria a prova irrefutável pretendida por ele.

Quanto aos valores, como bem disse a Impugnante, são eles pertinentes ao chamado sistema de abastecimento por “vale-abastecimento”, “carta-frete” ou “cheque-troco”. Esta forma de abastecimento é de uso comum nos postos de combustíveis que abastecem os veículos de carga, com o abastecimento de óleo diesel e a devolução do troco, atuando, simultaneamente com a fidelização do cliente e a cobrança de juros para desconto dos cheques, que normalmente são pós-datados (“pré-datado”).

Essa recorrente situação levou a ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres a normatizar o pagamento dos fretes aos transportadores autônomos, conforme registro no sítio eletrônico da “brasilcaminhoneiro”, que destaca a matéria da seguinte forma:

“Começou ontem (23/01) a vigência do novo sistema de pagamento de fretes estabelecido pela Resolução 3658,

da Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT). Agora, todas as operações de pagamento de frete, seja via depósito bancário ou sistema eletrônico, estão atreladas ao conhecimento de transporte e ao registro RNTRC do transportador e devem ter o CIOT (Código Identificador de Operação e Transporte), emitido pela ANTT.

O caminhoneiro autônomo também pode optar em receber o frete via cartão eletrônico, utilizando o sistema para fazer saques e pagamentos de compras como em um cartão de débito comum, mediante uso de senha pessoal. O cartão só aceitará créditos de vale-pedágio obrigatório, combustível e despesas. E o mais importante: fica proibido cobrar ágio ou indicar estabelecimentos para a utilização do pagamento do frete – a exemplo do que acontecia com a proibida carta-frete.

Quem desprezar o sistema de pagamento ficará sujeito a multa equivalente a 100% do valor frete, limitado ao mínimo de R\$ 550,00 e ao máximo de R\$ 10.500,00. E se caminhoneiros autônomos receberem frete por meios fora dos regulamentados pela ANTT estarão sujeitos à penalidade de perda do registro RNTRC”. Disponível em <http://www.brasilcaminhoneiro.com.br>. Acesso em 22/11/12).

Quanto ao quesito segurança, de fato existem vários registros de assaltos a postos de combustíveis em decorrência da prática narrada pela Defesa, mas isso não pode ser óbice para atestar a legalidade do registro contábil.

Outro aspecto levantado pela Impugnante diz respeito aos valores de cheques compensados, mas que serviram para pagamento de obrigações com fornecedores e tributos.

O Fisco salienta que há inúmeros lançamentos para os quais a Impugnante não demonstra a origem do numerário, ou seja, pelo extrato bancário constata-se que o valor foi endereçado ao pagamento de terceiros e não para o caixa do estabelecimento.

Nestes casos, não obstante o ingresso dos recursos na conta “Caixa”, não há a posterior saída do numerário da respectiva conta.

A planilha de fls. 7.949 indica, por exemplo, que o suprimento da conta “Caixa”, realizado em 02/01/09, no valor de R\$ 1.330,72, serviu para efetuar o pagamento, no próprio Banco Bradesco, de contratação de seguro com a Alfa Seguradora.

De fato, este é o histórico lançado no extrato bancário de fls. 7.953, do Banco Bradesco.

Caso a Autuada decidisse levar o saque bancário para a conta “Caixa”, como de fato contabilizou, deveria, em ato contínuo, lançar a contrapartida na mesma conta, com a saída de caixa, contabilizando o pagamento da obrigação.

Caso essa providência tivesse sido tomada, ainda não que não configurasse uma contabilização regular, uma vez que o ingresso na conta seria fictício, a saída subsequente do recurso neutralizaria o saldo de caixa, sendo possível acatar os registros.

Mas assim não procedeu a Autuada, nem mesmo após a rejeitada alteração dos registros contábeis. Com efeito, analisando os lançamentos na conta “Caixa” no respectivo período, conforme Razão modificado de fls. 4.566, não se enxerga a contabilização do pagamento dessa obrigação.

O que fez a Autuada ao refazer a contabilidade foi estornar o registro de suprimento da conta “Caixa” (lançamento nº 22556, de 02/01/09).

Assim, conforme destaca a Conselheira do CARF, Selene Ferreira de Moraes, em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Por tudo, correta em parte a exigência fiscal, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6763/75, em relação aos suprimentos da conta “Caixa”, quando comprovado que o cheque foi sacado pela própria Autuada.

De igual modo, deve ser excluída a multa isolada, quando comprovado que os suprimentos de caixa são originários de transferências bancárias de mesma titularidade, como indicado nas planilhas de fls. 2.242/2.256 e 7.949/7.952.

a.6) Cheques devolvidos - Planilha “I”.

A Impugnante não apresenta qualquer argumentação em sua defesa, limitando-se a reproduzir a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 1.768).

O Fisco salienta que a Impugnante ratifica na coluna “Histórico” a informação lançada pela Fiscalização, ou seja, que os cheques foram devolvidos, mas nada acrescenta em relação aos documentos, não informa o motivo da devolução ou quantas vezes teriam sido devolvidos os cheques, de modo a confirmar a real entrada dos mesmos no caixa da empresa.

Note-se que a Autuada, desde o início da ação fiscal, fora intimada a apresentar tais informações (fls. 50).

Nesta seara, como é de conhecimento de todos, se o cheque for devolvido por insuficiência de fundos, o portador pode reapresenta-lo por mais uma vez. De modo

diverso, sendo outro o motivo (encerramento de conta, por exemplo), razão não há para uma segunda apresentação.

Como se trata de um número reduzido de cheques (apenas 17) caberia à Impugnante comprovar eventual reapresentação e liquidação da ordem de pagamento.

Não o fazendo, conclui-se que os cheques não foram descontados ou liquidados por compensação bancária, razão pela qual a Autuada deveria ter efetuado o estorno do ingresso dos valores da conta “Caixa”, de modo a reduzir a disponibilidade financeira, antes, porém, da ação fiscal.

Correta, portanto, a penalidade isolada exigida pelo Fisco, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

b) Saída de mercadoria (combustíveis) desacobertada de documento fiscal, representada pela saída de valores da conta “Caixa” sem a identificação do seu destino.

Constatou o Fisco a existência de lançamentos a débito da conta Bancos e a crédito da conta “Caixa”, listados na planilha K (fls. 115), sem a descrição clara do histórico dos fatos contábeis.

A Impugnante foi intimada a comprovar as operações contabilizadas, sem apresentar, no entanto, qualquer documento.

Considerando que o numerário não teve destino certo, decidiu o Fisco por considerar tais valores como operações com mercadorias sem o devido acobertamento fiscal.

Em relação a esta acusação, a Impugnante não se manifestou, nem mesmo no “Laudo Contábil”, o que levou o Fisco a não fazer qualquer consideração adicional em sua Manifestação Fiscal.

Neste caso, os valores saíram da conta “Caixa” e, possivelmente, adentraram na conta Bancos. Assim, não há que se falar em omissão de receita, porquanto não se discute o ingresso na conta “Caixa” de recursos não comprovados.

Importante registrar o equívoco do Fisco ao identificar a planilha “K” como “RELAÇÃO DE LANÇAMENTOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA NÃO COMPROVADOS - 2009”, uma vez que se trata de lançamentos a crédito da referida conta.

Questionado pela Assessoria no tocante a esta exigência (item 8 da diligência de fls. 7.529/7.530), o Fisco se manifesta às fls. 8.174, informando que a exigência se refere aos valores da planilha “K”.

Analisando a planilha “J”, no entanto, constata-se que a acusação fiscal é a mesma da planilha “K”, referindo-se a uma saída de numerário da conta “Caixa” destinado a formação de saldo nas contas bancárias dos Bancos Real e Mercantil.

Tal como na movimentação indicada na planilha “K”, caso não se comprove o ingresso de fato dos valores nas respectivas contas bancárias, pode ser que tais valores tenham sido utilizados para pagamento de obrigações não contabilizadas.

Mas, não sendo esta a acusação fiscal, não há de prevalecer a imputação de ingresso de recursos não comprovados, pois não se trata de ingresso, mas sim de saída de recursos da conta “Caixa”.

Nesta linha, excluí-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75, em relação às operações destacadas nas planilhas “J” e “K” (fls. 114/115).

c) Saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, em decorrência de manutenção na conta “Fornecedores” de compromissos quitados ou cuja exigibilidade não restou comprovada, caracterizando a ocorrência de Passivo Fictício.

Conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 13), analisando a conta Fornecedores, apurou o Fisco a existência de saldo devedor para a subconta “Ciapetro Distribuidora de Combustíveis Ltda, no valor de R\$ 2.039.325,07, enquanto o fornecedor das mercadorias registrava saldo de apenas R\$ 191.052,07, no exercício de 2009.

Tal situação demonstra a manutenção no passivo de obrigações quitadas, ou não comprovadas, que autoriza a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal (omissão de receita), uma vez caracterizado o denominado Passivo Fictício.

O autor do “Parecer Técnico Contábil” informa que o contabilista anterior não mantinha o registro analítico da conta “Fornecedores”. Assim, para os novos registros contábeis, a Impugnante buscou junto ao fornecedor “Ciapetro” as datas corretas dos pagamentos realizados, retificando a contabilidade, que agora passa a ter um saldo devedor igual ao apurado pelo Fisco.

Sustenta o Fisco que nem sempre a existência de Passivo Fictício implica em saldo credor na conta “Caixa”, destacando que a manutenção de saldo devedor escritural na conta “Caixa”, suficiente para liquidar suas obrigações, não descaracteriza a manutenção do Passivo Fictício.

Prossegue afirmando que o saldo da conta “Caixa” e outras disponibilidades à época do balanço é real e será utilizado para liquidar as despesas e os custos dos exercícios seguintes, concluindo que os pagamentos que não passaram pelo caixa foram realizados com receita omitida, com recursos que estavam à margem da contabilidade.

Conforme destacado no Laudo Contábil trazido pela Impugnante, os erros cometidos na contabilidade devem ser corrigidos por estornos. Como exemplos, são destacados a troca de números, resultando em erros de quantias; a inversão de contas, com lançamento de imobilização em conta de despesa, dentre outros pequenos equívocos.

No caso dos autos, não se trata de correção de valores equivocadamente contabilizados, mas sim de completa ausência de registros contábeis, que ora se pretende regularizar, com a finalidade clara de afastar a exigência fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpra-se destacar que a Impugnante sequer conhecia os valores lançados no Balanço Patrimonial, pois afirma que buscou junto ao fornecedor “Ciapetro” as datas dos pagamentos efetuados (fls. 1.152), para alterar, então, os registros contábeis.

Não se trata a toda evidência, de correção de erros, mas sim de uma tentativa de neutralizar o lançamento tributário.

Note-se que, independentemente do controle analítico da conta “Fornecedores”, não haveria divergência no saldo, caso os pagamentos tivessem passado pela conta “Caixa” e fossem regularmente contabilizados.

Como bem destacou o Fisco, a Jurisprudência Administrativa Federal sobre a matéria em análise é firme no sentido de que, comprovada a ocorrência fática, resta caracterizada a presunção de omissão de receitas, conforme decisão a seguir:

PASSIVO FICTÍCIO – PROVA INDICIÁRIA - SUFICIÊNCIA

NAS PRESUNÇÕES LEGAIS BASTA AO FISCO FAZER PROVA DA OCORRÊNCIA DA SITUAÇÃO FÁTICA, NO CASO DE MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS. A PRESUNÇÃO NÃO FICA AFASTADA PELA ARGUMENTAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDOS SUFICIENTES EM CONTA DE DISPONIBILIDADES.” 1º CC/7ª CÂMARA/ACÓRDÃO 107-06580 EM 20.03.02.

Assim, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

d) Aquisição de mercadoria (álcool) sem documento fiscal, em decorrência da existência de TED's, enviados para a empresa “Flórida Distribuidora de Petróleo LTDA”.

Em operação deflagrada pelo Ministério Público, em 23/03/10, foram apreendidos documentos de diversas empresas do senhor Adenaísio Costa Dantas, sócio-administrador da Autuada.

Dentre eles, foram apreendidos na empresa Costa e Dantas Representações de Combustíveis Ltda, mediante Termo de Apreensão e Depósito - TAD nº 014216, TED's enviados pela Autuada (HB Auto Posto) para a empresa “Flórida Distribuidora de Petróleo Ltda”.

Por ocasião da análise dos livros Diário e Razão, constatou o Fisco que as operações bancárias não foram contabilizadas, razão pela qual a Impugnante foi intimada a apresentar a documentação correspondente às operações financeiras.

Os documentos apresentados foram analisados pelo Fisco, que concluiu pela imprestabilidade dos mesmos para comprovar a legalidade das operações.

Diante disso, o Fisco elaborou a planilha “L” (fls. 116), caracterizando tais valores como aquisição de álcool hidratado desacobertado de documento fiscal.

Exige o Fisco o ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro (art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da mencionada lei).

No “Parecer Contábil”, alerta o especialista, quanto ao grave erro cometido pelo contabilista, que havia deixado de contabilizar as operações, não obstante a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

existência de toda a documentação pertinente, juntando aos autos a documentação respectiva.

O Fisco rejeita a comprovação efetuada pela Autuada, destacando os seguintes argumentos:

- as notas fiscais relacionada nos documentos de fls. 1.751/1.767 se referem às aquisições de álcool hidratado pela Autuada, mas não foram anexadas ao processo, dificultando a confirmação dos dados da planilha;

- os recibos apresentados não possuem identificação de quem os assinou (contador, sócio da empresa...), não apresentam firma reconhecida ou data de emissão;

- tais recibos se referem a pagamentos prévios, referentes às compras de álcool hidratado pela Autuada. Tal comportamento não é usual em Posto de Combustível, que normalmente compra o combustível na medida da necessidade do produto, uma vez que o posto não possui tanques para armazenagem de grandes volumes;

- entende que a Defesa deveria ter juntado aos autos os documentos emitidos pela distribuidora de combustível, como promissórias ou duplicatas, informando a quitação e o recebimento dos valores referentes àquelas notas;

- destaca que o correto na operação de aquisição do combustível é que o adquirente do produto pague à Distribuidora o valor informado na nota fiscal no campo “valor total da nota” e não o “valor do produto”, como foi informado nos recibos apresentados. Como é sabido, o valor total da nota contempla o ICMS devido por substituição tributária que deve ser recolhido pela Distribuidora. Por isso, questiona o Fisco sobre a real intenção da Autuada, no sentido de impossibilitar a conferência das informações ao não anexar as notas fiscais mencionadas nos recibos.

- salienta que nos recibos consta a data de recebimento dos valores relacionando às notas a que se referem, mas nestes recibos não é seguida numericamente a ordem de emissão das notas, demonstrando a tentativa de manipulação dos dados, de tal forma que o somatório dos valores relacionados coincidissem com os valores dos depósitos efetuados pela Autuada.

Nesta linha, o Fisco demonstra às fls. 7.521/7.523 que os documentos e valores apontados pela Autuada não são coincidentes, permanecendo a acusação de entrada de mercadoria sem emissão de documentos fiscal, afirmando que se fosse observada nos recibos a correta ordem numérica de emissão das notas, o valor do depósito não fecharia, demonstrando a maquiagem das informações prestadas pela Autuada.

A título de exemplo, no recibo de fls. 1.751, no valor de R\$ 150.000,00, vinculado à TED 99254, de 19/09/09, a empresa Flórida vincula notas fiscais que compreendem o período de 19/09/08 a 19/11/08, no valor total de R\$ 150.050,00. Note-se que o recibo informa que a Flórida teria recebido a importância em 19/09/08, enquanto, na verdade, a TED é de 19/09/09.

Admitir a vinculação realizada é admitir que a Autuada estivesse há um ano sem quitar seus compromissos com a fornecedora de álcool.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em contrapartida, o recibo de fls. 1.752 noticia adiantamentos de até 40 (quarenta) dias, pois vincula uma TED (661427) de 16/01/09 a fornecimentos realizados em 26/02/09.

Importante registrar que o instrumento de transferência bancária via TED se revela próprio de acertos comerciais em que o pagamento se faz no momento de carregamento do produto, ou seja, quando se faz o pedido, também se faz a transferência e o carregamento, não se justificando transferências significativamente anteriores ou posteriores ao evento carregamento da mercadoria.

Nesta linha, apenas os recibos de fls. 1.759 e 1.767 indicam pertinência de datas e correspondência entre os valores. Ocorre, no entanto, que o Fisco afirma que os valores dos recibos correspondem ao valor do produto e não ao valor total da nota, incluindo-se produto e retenção do ICMS/ST, o que lhe retira a credibilidade para comprovação das operações.

Assim, deve ser mantida as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multa Isolada de 40% (quarenta por cento), capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a exigência fiscal (Multa Isolada) relativa: a) aos valores apurados nas planilhas “A”, “B”, “J” e “K”; b) às operações de suprimento de caixa vinculados aos cheques sacados pela Autuada e às transferências bancárias de mesma titularidade, relacionados nas planilhas “G” e “H”, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Enver Gomes Faleiro Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Breno Frederico Costa Andrade e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2013.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Fernando Luiz Saldanha
Relator

T