

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.818/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000175949-69
Impugnação: 40.010132988-87
Impugnante: José Geraldo dos Santos
IE: 166790198.00-67
Proc. S. Passivo: Gilmar Geraldo Gonçalves de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA – PRESUNÇÃO. Constatou-se a falta de registro de notas fiscais de entrada, apurada por meio de cruzamento de dados de arquivos eletrônicos (Sintegra) transmitidos pelos Contribuintes (terceiros e Autuada), circunstância essa que autoriza a presunção da ocorrência de saída desacobertada das respectivas mercadorias, a teor do disposto no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75. Na ausência de provas em contrário, reputam-se corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PRESUNÇÃO. Constatou-se que a Autuada deixou de registrar notas fiscais de entrada de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, apurada por meio de cruzamento de dados de arquivos eletrônicos (Sintegra) transmitidos pelos Contribuintes (terceiros e Autuada). Legítima a presunção de saídas desacobertadas de documentação fiscal por força das disposições do art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da referida lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata-se da constatação de que a Autuada deixou de registrar notas fiscais de compra de mercadorias com tributação normal e pela sistemática da substituição tributária no livro Registro de Entradas, bem como, não as informou nos arquivos eletrônicos transmitidos à Secretaria de Estado de Fazenda - SEF, relativamente as operações realizadas no período de agosto de 2007 a dezembro de 2010, informadas ao Fisco pelos remetentes, daí se presumindo, com fundamento no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75, que as respectivas mercadorias saíram de seu estabelecimento desacobertadas de documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigiu-se para as mercadorias com tributação normal o ICMS, a multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Já para os produtos submetidos ao regime da substituição tributária foi exigida apenas a multa isolada do dispositivo citado.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.193/2.205, alegando, em apertada síntese, que:

- a suposta saída desacobertada foi presumida em decorrência de informações contidas em arquivos eletrônicos transmitidos por outros contribuintes ao Fisco;

- não pode o Fisco se valer de informações contidas em arquivos eletrônicos transmitidos por outros contribuintes para presumir que houve saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais;

- não foram observados pelo Fisco os lançamentos efetuados pela Impugnante, bem como não se realizou levantamento quantitativo de mercadorias ou quantitativo financeiro, houve, apenas, uma presunção;

- a presunção adotada nestes autos se revela uma inversão do ônus da prova, já que o Fisco deveria provar a ocorrência do fato gerador;

- deve ser aplicado o art. 112 do CTN, porque a acusação fiscal ressoa confusa, gerando dúvida quanto aos fatos que ensejaram a autuação, na medida em que o Fisco não realizou o levantamento quantitativo, tão pouco demonstrou porque houve subfaturamento;

- deve ser aplicado o permissivo legal, porque a quase totalidade das supostas saídas desacobertadas se constitui de mercadorias por substituição tributária, cujo imposto já foi pago, havendo apenas o descumprimento de obrigação acessória;

Requer, ao final, que seja julgada procedente a impugnação com o consequente cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 2.224/2.227, pedindo pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Como relatado, a acusação fiscal é de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de agosto de 2007 a dezembro de 2010, com base na presunção instituída pelo art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75, apurada por meio de cruzamento de banco de dados, no qual são confrontados os arquivos eletrônicos (Sintegra) dos fornecedores do contribuinte com os registros no livro Registro de Entradas. Na verificação, comprovou-se que a Autuada omitiu o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

registro de aproximadamente 2.600 (duas mil e seiscentas) notas fiscais de aquisições, consoante foi demonstrado nos quadros demonstrativos de fls. 05/74.

Do total de notas fiscais não registradas nos livros Registro de Entradas e não informadas nos arquivos eletrônicos, o Fisco segregou os documentos fiscais cujo Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP é de mercadorias com tributação normal, exigindo o ICMS, a multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Com relação aos CFOPs de substituição tributária, exigiu apenas a multa isolada do dispositivo citado.

Para as mercadorias com tributação normal, para apuração do ICMS foi acrescido ao valor das operações a Margem de Valor Agregado (MVA) de 30% (trinta por cento), conforme quadros demonstrativos de fls. 183/184.

A Autuada, em sua peça de defesa, insurge-se contra as exigências constantes no Auto de Infração ao argumento de que o Fisco se valeu de informações contidas em arquivos eletrônicos transmitidos por outros contribuintes para presumir que houve saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, sem, contudo, comprovar a acusação fiscal.

Sem razão o argumento da Defesa. O trabalho fiscal está corretamente fundamentado no inciso I do parágrafo único do art. 51 da Lei nº 6.763/75:

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

A disposição legal acima demonstra que, nas hipóteses de operações cujas notas fiscais de aquisição não foram registradas, é permitido ao Fisco arbitrar que as mercadorias saíram desacobertadas de documentos fiscais e impor penalidades.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais decorrentes da referida presunção, já que, em se tratando de presunção legal relativa, incumbia à Autuada produzir provas em sentido contrário, sob pena de, em não o fazendo, prevalecer o fato ou evento presumido, com as consequências a eles inerentes. No caso, a ocorrência de saídas desacobertadas de documentação fiscal, sobre as quais recaem as exigências fiscais sob análise.

De acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação do 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 nexó 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 idéia 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 esse, para elidir a respectiva imputação, comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstram as decisões adiante:

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, da efetiva entrega dos recursos), ai sim, não precisa o Fisco não comprovar a omissão de receitas (fato presumido).

Portanto, poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade das saídas acobertadas por documentos fiscais emitidos pela empresa de todos os produtos constantes nas notas fiscais listadas no quadro de fls. 05/74. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

A matéria já foi objeto de reiteradas deliberações do CC/MG, existindo diversos precedentes a respeito, a exemplo do Acórdão nº 18.892/10/2ª da 2ª Câmara, do qual se reproduz o seguinte excerto:

Relativamente à matéria objeto do lançamento, este Conselho de Contribuinte tem se manifestado pela procedência do lançamento, validando a presunção, quando não apresentada provas significativas de evento contrário ao disposto na legislação.

Nesse sentido, a 3ª Câmara de Julgamento proferiu o Acórdão nº. 19.228/09/3ª, considerando legítima a presunção de saída desacobertada de documentação fiscal por força das disposições contidas no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6763/75, em infração caracterizada pela falta de registro da entrada e saída de mercadorias submetidas ou não ao regime de substituição tributária, adquiridas de fornecedores localizados em outras Unidades da Federação, e embasadas em informações declaradas por esses nos arquivos SINTEGRA.

O referido Acórdão cita textualmente:

“Salienta-se que, no caso das presunções legais relativas, há uma inversão do ônus da prova, pois a autoridade fiscal após a constatação fática do tipo descrito na lei pode presumir a ocorrência da irregularidade através da simples invocação do texto legal, dispensada a produção de provas, imputando a lei, neste caso, ao contribuinte o ônus de fornecê-la.”.

Salienta-se que no caso das presunções legais relativas há uma inversão do ônus da prova, pois a autoridade fiscal, após a constatação fática do tipo descrito na lei, pode presumir a ocorrência de irregularidade por meio da simples invocação do texto legal, dispensada a produção de provas, imputando a lei, nesse caso, ao contribuinte, o ônus de fornecê-la.

Portanto, corretamente agiu o Fisco em lançar mão da presunção legal supracitada.

No que tange ao argumento de ausência de prejuízo ao Erário, tem-se que isso é absolutamente irrelevante em matéria tributária discutida administrativamente, pois não cabe ao Poder Público, em caso tal, auferir e mensurar a ocorrência ou não de prejuízo, até porque, a falta de escrituração dos documentos pontuados no Auto de Infração redundaria em, no mínimo, ter havido prejuízo no aspecto do controle fiscal do Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

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

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

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

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (grifou-se)

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**