

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.616/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000644651-18
Impugnação: 40.010142625-41
Impugnante: Radil Alimentos Ltda.
IE: 335037511.00-93
Proc. S. Passivo: Célio Marcos Lopes Machado/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. No caso, tratando-se de mercadorias cujas saídas ocorreram desacobertadas de documentação fiscal, aplica-se a ressalva contida no § 4º do art. 150, do CTN, atraindo as disposições constantes do art. 173, inciso I, do referido *Codex*, pelo qual o prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. Constatada a utilização indevida de crédito presumido, previsto no art. 75, inciso IV, do RICMS/02, na apuração de ICMS operação própria relativo à saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal. As saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal foram confessadas pela Autuada em autodenúncia, que restou sem eficácia, para fins de elisão das penalidades, em razão do recolhimento a menor do ICMS, tendo em vista a utilização indevida de crédito presumido na apuração do *quantum* devido. Infração caracterizada, uma vez que tal benesse aplica-se tão somente às saídas acobertadas por documento fiscal e quando da apuração do imposto em substituição à apuração normal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c o § 2º do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre constatação de que o Sujeito Passivo utilizou-se indevidamente de crédito presumido, previsto no art. 75, inciso IV, do RICMS/02, na apuração de ICMS operação própria relativo à saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

As saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal foram confessadas pela Autuada em autodenúncia, que restou sem eficácia, para fins de elisão

das penalidades, em razão do recolhimento a menor do ICMS, tendo em vista a utilização indevida do benefício do crédito presumido na apuração do *quantum* devido.

No presente Auto de Infração são exigidos o ICMS relativo à diferença entre o imposto devido e o que foi apurado pela Autuada em razão da autodenúncia (este foi objeto de parcelamento), a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c o disposto no § 2º do referido artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta a Fiscalização que nos presentes autos não é exigido o ICMS/ST, em relação às operações autuadas, tendo em vista que o valor apurado pela Autuada relativo a tal rubrica encontra-se correto, conforme Termo de Autodenúncia.

Instruem os autos: o Auto de Infração – AI de fls. 02/08; Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF de fls. 09/10; Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 11/12); Cópia do Termo de Autodenúncia e anexos (fls. 13/22).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/53, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 813/827.

É deferida, pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes (fls. 830), a juntada de manifestação da Impugnante às fls. 831/833 e de documentos de fls. 834/3.058. A Fiscalização volta a manifestar-se às fls. 3061/3.068.

A Assessoria do CC/MG emite seu parecer (fls. 3.070/3.111), no qual opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria deste Conselho foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em razão de vícios no lançamento.

Destaca a Impugnante que as operações por ela praticadas referem-se à venda de suíno vivo, com pagamento de ICMS diferido, ou seja, não havia sequer tributação pelo crédito presumido de 0,1% (zero vírgula um por cento). E que tal fato demonstra a ocorrência de erro de direito na formulação da autodenúncia, invalidando-se o Auto de Infração lavrado com base naquela.

Contudo, a aplicação do diferimento do pagamento do imposto em relação às operações objeto deste lançamento é matéria de mérito, não sendo abordada em preliminar.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, e do aditamento daquela, os quais abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, elas confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a acusação fiscal é de utilização indevida de crédito presumido, previsto no art. 75, inciso IV, do RICMS/02, na apuração de ICMS operação própria relativo à saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

As saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal foram confessadas pela Autuada em autodenúncia, que restou sem eficácia, para fins de elisão das penalidades, em razão do recolhimento a menor do ICMS, tendo em vista a utilização indevida de crédito presumido na apuração do *quantum* devido.

Assim, no presente Auto de Infração exige-se o ICMS relativo à diferença entre o imposto devido e o que foi apurado pela Autuada em razão da autodenúncia (este foi objeto de parcelamento), a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c o disposto no § 2º do referido artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se, inicialmente, que não prospera a alegação da Impugnante quanto à ocorrência da decadência do direito de a Fiscalização constituir os créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos antes de 20/12/11, nos termos do disposto nos art. 150, § 4º, do CTN.

Há que se mencionar que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo fixada no art. 173, inciso I, do CTN, a seguir reproduzido, conforme entendimento que prevalece neste Conselho de Contribuintes:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa linha de entendimento, como a intimação do Auto de Infração se deu em 20/12/16 (fls. 24), não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011, nos termos da norma ínsita no dispositivo legal retro.

Convém ainda mencionar, caso se entendesse pela aplicação ao presente caso da norma posta no art. 150, § 4º do CTN, a ressalva contida no referido parágrafo que determina que as disposições contidas em tal dispositivo não se aplicam ao caso de ocorrência de dolo, como no caso em comento (saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal):

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se).

No caso dos autos, a irregularidade tratada é saída de mercadoria sem acobertamento fiscal, conduta essa que tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo. Assim, por qualquer prisma que se analise, não há dúvida de que, no presente caso, deve ser observado o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial.

Depreende-se que a apresentação da denúncia espontânea pela Autuada acerca da irregularidade de saída de mercadorias sem documentação fiscal deu-se em razão do reconhecimento dela de que havia recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, fato que enseja a presunção de saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal, a teor do disposto no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, do RICMS/02:

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Explica a Fiscalização que, em razão de ter expirado o prazo de validade do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, durante período de férias do Auditor Fiscal responsável pelo trabalho, a Autuada apresentou a referida denúncia espontânea junto à AF/Divinópolis (documentos de fls. 13/22), nos termos do disposto no art. 138 do CTN, declarando sonegação fiscal (saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal).

Contudo, na apuração do imposto devido, a Autuada utilizou, indevidamente, do crédito presumido reduzindo a carga tributária a 0,1 (zero vírgula um por cento), uma vez que tal *benesse* aplica-se tão somente às saídas acobertas por documento fiscal e quando da apuração do imposto em substituição à apuração normal.

É cediço que a denúncia espontânea regulariza apenas as operações cujos débitos declarados foram pagos ou parcelados integralmente, e diante da ausência de denúncia espontânea complementar que regularize a diferença entre o montante devido e o parcelado pela Autuada, ao tomar ciência da autodenúncia apresentada, procedeu a Fiscalização a apuração do imposto não recolhido conforme Auto de Infração em exame.

Verifica-se que a denúncia espontânea apresentada pela Autuada não surtiu efeitos, para fins de excluir a aplicação de multas, uma vez que a Autuada, para apuração do ICMS devido a título de ICMS operação própria, utilizou-se do crédito presumido previsto no art. 75, inciso IV, § 2º, do RICMS/02, o que resultou em uma carga tributária de 0,1% (um décimo por cento) sobre as operações desacobertas de documentação fiscal:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o processamento de pescado ou o abate ou o processamento de aves, de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:

Efeitos de 14/01/2006 a 09/01/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.206, de 13/01/2006:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o abate ou o processamento de pescado ou o abate de aves ou de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, inclusive o varejista, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:"

a) 0,1% (um décimo por cento), na saída interna de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana; (2399)

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída interna de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;

Efeitos de 10/01/2013 a 11/04/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.131, de 09/01/2013:

"a) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;"

Efeitos de 15/12/2002 a 09/01/2013 - Redação original:

"a) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais, em estado natural, ainda que resfriados, congelados, maturados, salgados ou secos;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de produto industrializado cuja matéria-prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;" (Grifou-se).

A Fiscalização entende que o crédito presumido retro não se aplica às operações com mercadorias que ocorreram sem o acobertamento fiscal, e somente é aplicável quando da apuração do imposto em substituição a apuração normal, onde há utilização dos créditos referentes as operações de entrada. Portanto, o crédito presumido aplica-se apenas em relação as saídas tributadas (venda com notas fiscais) e

no momento de apuração do imposto dentro de cada mês ou período do fato gerador. Relata que o crédito presumido é uma forma simplificada de apuração do ICMS, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista no art. 75 do RICMS/02. E também, nos termos do disposto no art. 89, inciso I, do RICMS/02 considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra sem documento fiscal.

Lado outro, entende a Impugnante que o dispositivo legal (art. 75, inciso IV, do RICMS/02) que disciplina o crédito presumido assegura a “alíquota” de 0,1% (zero vírgula um por cento) na saída interna de carne, produtos industrializados e/ou resultante do abate. Sustenta que a referida norma é inequívoca ao descrever que a “alíquota” incide sobre as saídas de produtos. E, saídas de produtos, numa interpretação literal do dispositivo, referem-se exclusivamente às vendas, sejam elas acobertadas ou desacobertadas, provenientes de denúncia espontânea ou não. O dispositivo não dispõe sobre as saídas acobertadas por nota fiscal.

Sustenta a Impugnante que a *interpretação literal e o princípio do in dubio pro contribuinte do art. 112 do CTN*, ainda melhor se adequa ao presente caso, por se tratar de saídas de produtos, sujeitas ao diferimento do imposto, objeto de denúncia espontânea, cuja intenção era regularizar uma situação perante o Fisco, evitando maiores prejuízos ao erário e ao contribuinte.

Sem razão à Defesa em suas alegações, pois, como informa a Fiscalização, o crédito presumido é uma técnica de tributação que substitui todos os créditos passíveis de apropriação, em razão da entrada de mercadorias ou bens, por um determinado percentual sobre o imposto debitado por ocasião das saídas de mercadorias ou prestação de serviço.

E como técnica de apuração, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Assim, o crédito presumido possui caráter escritural e, em algumas hipóteses previstas na legislação tributária, a sua aplicação depende de condições a serem atendidas pelo contribuinte.

A adesão à sistemática de apuração do imposto com a aplicação do crédito presumido tem caráter facultativo, sendo que eventual inadimplência com a Fazenda Pública é admitida como causa impeditiva do recolhimento por tal sistemática, por inviabilizar sua regular aplicação.

No recolhimento de ICMS de operação desacobertada de documento fiscal deve incidir a alíquota aplicável às demais pessoas jurídicas, não beneficiadas pelo regime especial.

Lado outro, a denúncia espontânea, para produzir seus efeitos, deverá ser acompanhada do pagamento do tributo, se devido, da multa de mora e dos demais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acréscimos legais, nos termos do art. 138 do CTN, c/c arts. 207 a 211 do RPTA. Dessa forma, o imposto deverá ser recolhido integralmente para acompanhar a denúncia.

Da mesma forma, no momento da autuação por saída desacobertada, deve ser cobrado integralmente o valor do imposto incidente na operação, ou seja, não se considera o crédito presumido que poderia ter sido lançado na apuração do imposto, caso a operação houvesse ocorrido com acobertamento fiscal.

Assim, o interessado poderá efetivar o direito à aplicação do crédito presumido nas operações que praticar, excluídas as que foram objeto do ilícito tributário cometido (no caso, saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal), sendo que o procedimento formal do abatimento incumbe ao contribuinte do imposto, não podendo o Fisco substituí-lo.

Do exposto, não há que se falar em apuração do imposto como se escritural fosse, exigindo-se o imposto incidente nos termos da legislação tributária, observado o inciso I do art. 89 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

E, ainda, não bastasse o analisado, prevê o art. 89-A do referido regulamento:

Art. 89- A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Nesse diapasão, convém destacar que a denúncia espontânea é um instituto que permite ao contribuinte, antes de iniciada a ação fiscal, assumir a existência de descumprimento de obrigação acessória ou principal, permitindo que sejam afastadas as penalidades em relação ao recolhimento do tributo não adimplido. Seu suporte legal consta do art. 138 do Código Tributário Nacional:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação estadual trata de forma semelhante a denúncia espontânea no art. 210 da Lei nº 6.763/75:

Art. 210. A responsabilidade por infração à obrigação acessória é excluída pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo, se devido, de multa de mora e demais acréscimos legais, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

§ 1º A obrigação acessória é a que tem por objeto as prestações positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação e fiscalização do imposto.

§ 2º Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal relacionados com o período em que foi cometida a infração. (Grifou-se).

O art. 211 do mesmo diploma legal estabelece que a denúncia espontânea realizada em desacordo com as disposições previstas em lei ou regulamento é ineficaz, ou seja, não produz qualquer efeito relativo à exclusão de penalidades:

Art. 211. O requerimento de denúncia espontânea será protocolado na Repartição Fazendária do domicílio do contribuinte, na forma e condições previstas em lei e regulamento, sob pena de sua ineficácia. (Grifou-se)

Portanto, é ineficaz a denúncia espontânea desacompanhada do pagamento integral do imposto devido.

Ademais, vale dizer que de acordo com o art. 209 do RPTA “*O instrumento de denúncia espontânea será protocolado na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o estabelecimento do sujeito passivo, **sendo vedado ao funcionário recusar o seu protocolo**”, não elidindo as exigências fiscais a fala do Impugnante de que a autodenúncia foi recepcionada pelo Fisco.*

Nesse sentido, o art. 211 do RPTA dispõe que “Recebida a denúncia espontânea, o Fisco realizará: I - a conferência do valor recolhido pelo sujeito passivo, ou que tenha sido objeto de pedido de parcelamento, lavrando Auto de Infração relativo à diferença, se for o caso, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal; II - a apuração do débito, quando o montante depender desse procedimento”.

Portanto, no caso em exame, agiu a Fiscalização conforme determina o art. 211, inciso I, do RPTA, lavrando Auto de Infração relativo à diferença do imposto não recolhido pela denunciante, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal.

Em não produzindo efeitos a denúncia espontânea supracitada, plenamente adequado, no caso, o lançamento das exigências de imposto e multas, não merecendo prosperar o argumento defensivo de que não poderia ser imposta à empresa autuada qualquer responsabilidade tributária pela prática da conduta confessada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em caso análogo ao dos presentes autos, pronunciou-se favorável ao Fisco:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO - TRIBUTÁRIO - ICMS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO EFETIVAÇÃO - PAGAMENTO A MENOR - APLICABILIDADE DOS ARTS. 13, § 1º, XII, "f", 26 E 29 DA LC 123/06 - EXCLUSÃO SIMPLES NACIONAL - INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. - Para que a denúncia espontânea seja efetivada, é necessário que haja o recolhimento integral do tributo devido. O ICMS devido na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal deve ser recolhido de acordo com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas e não segundo o Regime do Simples Nacional. - Não há cerceamento de defesa se a parte foi notificada do início do procedimento administrativo com a consequente abertura de prazo para apresentar impugnação. (TJMG - Ap Cível/Reex Necessário 1.0024.12.259178-7/002, Relator(a): Des.(a) Versiani Penna, 5ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 17/07/2014, publicação da súmula em 25/07/2014) (grifou-se).

Observa-se do demonstrativo de apuração do imposto exigido (fls. 11/12), que a Fiscalização, partindo dos valores declarados pela Autuada como saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, aplicou o multiplicador opcional previsto no item 19, “a.1”, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, em razão da redução da base de cálculo da mercadoria, apurando o ICMS devido.

O ICMS exigido é o resultado do confronto entre o ICMS devido, apurado pela Fiscalização conforme mencionado, e o ICMS recolhido pela Autuada em razão da autodenúncia.

Frisa-se, à base de cálculo apurada (valor das saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal), conforme acima mencionado, aplicou-se o multiplicador opcional no percentual de 7% (sete por cento), tendo em vista a redução da base de cálculo do imposto prevista para as mercadorias autuadas conforme alínea “a1”, item 19, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02:

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDU- ÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
19	Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios: a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29, exceto na hipótese da alínea “c”, 30 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:					Indeterminada
	a.1) nas operações tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento):	61,11	0,07			

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, no tocante à alegação da Defesa de que não se aplicando o crédito presumido devem ser abatidos os créditos do imposto relativos às entradas das mercadorias, vale destacar que o Decreto nº 46.698 de 30/12/14, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02, excluindo o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

RICMS/02

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

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. **Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.**

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º. (Grifos acrescidos).

Frisa-se que, com a alteração efetuada nos arts. 194 e 195 do RICMS/02, foi excluído o procedimento fiscal da verificação fiscal analítica (recomposição da conta gráfica do ICMS).

Outrossim, destaca-se que o crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal, mas não aproveitado na época própria, pode ser apropriado pelo contribuinte mediante creditamento extemporâneo, a ser realizado nos moldes do procedimento previsto no § 2º do art. 67 do RICMS/02, devendo ser levado para a apuração mensal do imposto, observado, inclusive, o prazo decadencial de que trata o § 3º desse artigo.

E, ainda, não bastasse o analisado, o referido diploma regulamentar ainda trouxe no art. 1º, também sujeito às normas do CTN dispostas anteriormente, a inclusão no RICMS/02 do citado art. 89-A, com as seguintes disposições:

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO Nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

Art. 89- A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Noutro viés, advoga a Impugnante que na eventualidade de os argumentos de validade da utilização do crédito presumido não serem acatados por este Conselho de Contribuintes, bem como ser a denúncia espontânea desconsiderada para fins de regularização das obrigações tributárias nela englobadas, igualmente estaria invalidado o efeito concernente à confissão de dívida pelo Contribuinte, sendo reaberta a possibilidade de rediscussão da matéria de fato.

Argui a Impugnante que a denúncia espontânea foi efetivada durante procedimento de “levantamento fiscal”, quando a empresa foi alertada sobre a possibilidade de sofrer uma autuação milionária pela Auditoria, mas que poderia ser objeto de autodenúncia com redução expressiva dos valores a serem recolhidos. E, nesse contexto, não viu alternativa a não ser realizar a denúncia nos termos apresentados.

Assevera a Impugnante que é de conhecimento notório a grave crise financeira que atinge todos os setores da economia brasileira, não ficando de fora o ramo em que atua. Assim, entrou em dificuldades financeiras e para continuar suas atividades necessitou de inúmeros empréstimos bancários, sem os quais teria falido e encerrado suas atividades, como ocorreu com outros concorrentes seus no mercado.

Explica a Impugnante que, tendo a necessidade da obtenção de empréstimos e na ânsia de não perder a fruição de certidão negativa de débitos, optou pela denúncia espontânea e, por consequência, o detalhamento dos supostos fatos geradores, já que não havia outra opção naquele momento, com risco de continuidade de sua atividade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita decisão do STJ (ementa do Recurso Especial REsp 1133027/SP), a seguir reproduzida, para dizer que referido Tribunal pacificou, em recurso repetitivo, que a confissão de dívida, seja pelo parcelamento, *seja pela denúncia espontânea*, não inibem, em alguns casos, os contribuintes de rediscutirem as matérias de fato.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.133.027/SP – 2009/0153316-0

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ – PRIMEIRA SEÇÃO

(DATA DA DECISÃO: 13/10/2010 DATA DE PUBLICAÇÃO:
16/03/2011)

RECURSO ESPECIAL Nº 1.133.027 – SP (2009/0153316-0)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

R.P/ACÓRDÃO: MINISTRO MAURO CAMPBELL
MARQUES

RECORRENTE: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

EMENTA:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, § 1º, DO CPC). AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM BASE EM DECLARAÇÃO EMITIDA COM ERRO DE FATO NOTICIADO AO FISCO E NÃO CORRIGIDO. VÍCIO QUE MACULA A POSTERIOR CONFISSÃO DE DÉBITOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO JUDICIAL.

1. A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA TEM O PODER/DEVER DE REVISAR DE OFÍCIO O LANÇAMENTO QUANDO SE COMPROVE ERRO DE FATO QUANTO A QUALQUER ELEMENTO DEFINIDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO SENDO DE DECLARAÇÃO OBRIGATÓRIA (ART. 145, III, C/C ART. 149, IV, DO CTN).

2. A ESTE PODER/DEVER CORRESPONDE O DIREITO DO CONTRIBUINTE DE RETIFICAR E VER RETIFICADA PELO FISCO A INFORMAÇÃO FORNECIDA COM ERRO DE FATO, QUANDO DESSA RETIFICAÇÃO RESULTAR A REDUÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO.

3. CASO EM QUE A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL, AO INVÉS DE CORRIGIR O ERRO DE OFÍCIO, OU A PEDIDO DO ADMINISTRADO, COMO ERA O SEU DEVER, OPTOU PELA LAVRATURA DE CINCO AUTOS DE INFRAÇÃO EIVADOS DE NULIDADE, O QUE FORÇOU O CONTRIBUINTE A CONFESSAR O DÉBITO E PEDIR PARCELAMENTO DIANTE DA NECESSIDADE PREMENTE DE OBTENÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA.

4. SITUAÇÃO EM QUE O VÍCIO CONTIDO NOS AUTOS DE INFRAÇÃO (ERRO DE FATO) FOI TRANSPORTADO PARA A CONFISSÃO DE DÉBITOS FEITA POR OCASIÃO DO PEDIDO DE PARCELAMENTO, OCASIONANDO A INVALIDADE DA CONFISSÃO.

5. A CONFISSÃO DA DÍVIDA NÃO INIBE O QUESTIONAMENTO JUDICIAL DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NO QUE SE REFERE AOS SEUS ASPECTOS JURÍDICOS. QUANTO AOS ASPECTOS FÁTICOS

SOBRE OS QUAIS INCIDE A NORMA TRIBUTÁRIA, A REGRA É QUE NÃO SE PODE REVER JUDICIALMENTE A CONFISSÃO DE DÍVIDA EFETUADA COM O ESCOPO DE OBTER PARCELAMENTO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. NO ENTANTO, COMO NA SITUAÇÃO PRESENTE, A MATÉRIA DE FATO CONSTANTE DE CONFISSÃO DE DÍVIDA PODE SER INVALIDADA QUANDO OCORRE DEFEITO CAUSADOR DE NULIDADE DO ATO JURÍDICO (V.G. ERRO, DOLO, SIMULAÇÃO E FRAUDE). PRECEDENTES: RESP. N. 927.097/RS, PRIMEIRA TURMA, REL. MIN. TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 8.5.2007; RESP 948.094/PE, REL. MIN. TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 06/09/2007; RESP 947.233/RJ, REL. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 23/06/2009; RESP 1.074.186/RS, REL. MIN. DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 17/11/2009; RESP 1.065.940/SP, REL. MIN. FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 18/09/2008.

6. DIVIRJO DO RELATOR PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008.

Conclui a Impugnante, embasada na decisão retro, que é certo que o reconhecimento do débito não inibe a discussão de seus aspectos jurídicos. E com relação aos aspectos fáticos, o STJ fixou o entendimento de que é possível a revisão de erro de fato em casos especiais.

Sustenta a Impugnante que no presente caso, quando realizou a denúncia espontânea, estava sob a ameaça de uma autuação sem precedentes para o seu contexto econômico, tal como se discute no presente Auto de Infração, sob o risco de ficar sem certidão negativa de débito e sob as mazelas de um processo fiscal, o que impacta diretamente na continuidade de sua atividade empresarial.

Entende a Impugnante, assim, que a confissão da irregularidade por ela efetuada não pode ser levada em termos absolutos, pois mesmo não se alegando em sede administrativa, objetivamente, questões atinentes ao erro e/ou coação, sem sombras de dúvidas é este o resultado de uma mudança de posicionamento do Fisco quanto a uma denúncia direcionada e a autuação dela decorrente.

A Fiscalização, por sua vez, sobre a discussão posta, traz os seguintes esclarecimentos:

- a presente autuação tem sua origem na denúncia espontânea formalizada pela Autuada por meio do PTA nº 05.000260618-90, em 22/02/16 (fls. 13/22). E o “levantamento fiscal” ao qual o Contribuinte se refere em sua impugnação foi o procedimento de auditoria dos lançamentos contábeis escriturados em suas contas Caixa/Bancos, constantes dos arquivos ECD transmitidos para a Receita Federal. Durante tal procedimento, o Contribuinte foi intimado e chegou a apresentar documentação que acreditava provar tais lançamentos;

- explica a Fiscalização que, aproveitando-se do fato de a validade do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF ter expirado durante período de férias do Auditor Fiscal responsável pelo trabalho, e demonstrando conhecimento da legislação,

momento do disposto no art. 138 do CTN e art. 70, § 3º, do RPTA, a Autuada apresentou a referida denúncia espontânea junto à AF/Divinópolis. Assim, não existe vício de vontade, como a Impugnante quer fazer parecer, e sim, ato voluntário de apresentação de autodenúncia para evitar a emissão do Auto de Infração – AI com as multas cabíveis. Por este motivo, a presente denúncia deve ser reconhecida como confissão voluntária e irretratável da dívida, não cabendo, portanto, o reexame da matéria de fato;

- explica a Fiscalização que, no Recurso Especial REsp 1133027 SP (STJ), citado pela Impugnante, examinou aquele Tribunal a situação de um contribuinte que se viu obrigado a requerer parcelamento junto ao Fisco para quitação de 5 (cinco) Autos de Infração emitidos em razão de informações equivocadas declaradas pela Autuada. Esta pediu ao Fisco a correção das informações, mas não foi atendida, vendo-se, então, obrigada a requerer o parcelamento dos valores referentes a esses autos para não ser impedida de participar de licitações devido à ausência de certidão de regularidade tributária, deixando para questionar a obrigação tributária em outro momento, no âmbito judicial;

- o entendimento do STJ foi no sentido de que “A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. É a chamada revisão por erro de fato. O Contribuinte tem o direito de retificar e ver retificada a informação fornecida com erro de fato, quando desta retificação resultar a redução do tributo devido. A Administração, em vez de corrigir o erro, naquele caso, optou pela lavratura de Autos de Infração eivados de nulidade. Por força da existência desses autos, o Contribuinte se viu forçado a pedir o parcelamento, o que somente poderia ser feito mediante confissão. Se não houvesse os Autos de Infração, a confissão inexistiria”;

- fica claro que a situação analisada no citado Recurso Especial difere bastante do presente caso. Enquanto naquele caso os Autos de Infração já haviam sido emitidos pelo Fisco e seu efeito já era sentido pelo Contribuinte que, na iminência de ser impedido de participar da licitação almejada pela certidão de regularidade tributária positiva, optou por requerer o parcelamento e confessar a dívida, mesmo sabendo ter se originado de erro, no presente caso, os danos iminentes alegados pelo Contribuinte nada mais são que a imposição de multas quando da emissão do Auto de Infração;

- foi para evitar a majoração do valor do lançamento que a Autuada optou por fazer a autodenúncia, quando o AIAF encontrava-se com prazo de validade expirado e não foi renovado. Caso acatado o raciocínio desenvolvido pela Impugnante nesse ponto, significa o sepultamento do instituto da denúncia espontânea, já que toda denúncia poderá ser interpretada como se efetuada em situação de vício de vontade, com o Contribuinte se vendo sem alternativa, em face da iminência da aplicação das multas legais quando da emissão do Auto de Infração. Assim, tal argumento não deve prosperar e a autodenúncia deve ser reconhecida exatamente tal como ela é, confissão voluntária e irretratável da dívida, não sendo possível, portanto, a rediscussão da matéria de fato.

Com razão à Fiscalização, pois a denúncia espontânea apresentada pela Autuada, não obstante não ter surtido os efeitos quanto à elisão das penalidades pela falta de pagamento/parcelamento integral do imposto devido, caracteriza-se como confissão da irregularidade nela mencionada (saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal).

E, nos termos da decisão judicial trazida pela Impugnante, Recurso Especial nº 1.133.027/SP, a confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Todavia, no que se refere à matéria de fato, **a confissão do contribuinte somente pode ser invalidada quando presente defeito causador de nulidade do ato jurídico**, o que não se constata no presente caso.

Ao contrário, no caso, houve, por parte da Autuada, reconhecimento da infração imputada e confissão junto à Fazenda Pública, formalizados por meio do Termo de Autodenúncia de fls. 13, sendo que em relação ao débito que entendia ser devido formalizou requerimento de parcelamento, nos termos do art. 204 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 204. O pedido de parcelamento implica a confissão irretratável do débito e a expressa renúncia ou desistência de impugnação ou qualquer recurso, administrativo ou judicial, ou de ação judicial.

Portanto, a controvérsia instaurada na lide em análise, diz respeito apenas à ao *quantum* devido a título de ICMS operação própria.

Destaca-se que consta do Termo de Autodenúncia de fls. 13 que “*o presente termo constitui confissão irretratável de dívida, cujo valor reconhece como legítimo, ressalvado à Fazenda Estadual o direito de apurar sua exatidão e de exigir as diferenças acaso existentes*”.

Portanto, no momento em que a Impugnante optou pela autodenúncia e, posteriormente, aderiu formalmente a parcelamento do débito declarado, ela renunciou ao direito de contestar a irregularidade por ela mesmo relatada e reconhecida, ocorrendo a preclusão consumativa.

Nesses termos, não há como se discutir a irregularidade declarada pela Autuada no Termo de Autodenúncia, devendo a impugnação não ser conhecida nesta parte.

E, de acordo com a decisão do STJ mencionada pela Impugnante (Recurso Especial REsp 1133027/SP), a confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. E, quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, **a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida, ressalvando-se a invalidação da matéria de fato constante de confissão de dívida na ocorrência de nulidade do ato jurídico, por erro, dolo, simulação e fraude, o que não se verifica no presente caso.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, conveniente destacar que não socorre a Impugnante a alegação de erro de direito na formulação da denúncia espontânea, em razão de que os adiantamentos de clientes relacionados em sua escrita contábil referem-se a vendas de suínos vivos ao abrigo do diferimento (sem tributação, sequer com a aplicação do crédito presumido que resulte em carga tributária de 0,1%), uma vez que o diferimento do pagamento do imposto não se aplica em operações desacobertas de documento fiscal, nos termos do disposto no art. 12, inciso I, do RICMS/02:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

Assim, resta afastada a alegação da Defesa de que houve erro de direito na formulação da denúncia espontânea.

Também não se constata dos presentes autos de que a Impugnante foi coagida a apresentar a autodenúncia.

Ademais, a Impugnante, aproveitando-se do fato de a validade do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF ter expirado durante período de férias do Auditor Fiscal responsável pelo trabalho, e diante da possibilidade de recolher o imposto devido sem as penalidades nos termos do disposto no art. 138 do CTN, apresentou a referida denúncia espontânea, não se configurando, portanto, qualquer vício de vontade, como a Defesa quer fazer parecer.

Conveniente ressaltar que o Mandado de Segurança consubstancia remédio de natureza constitucional destinado a proteger direito líquido e certo contra ato ilegal ou abusivo de poder emanado de autoridade pública.

Dessa forma, caberia à Autuada, fosse o caso, valer-se de tal petitório para que o Poder Judiciário repelisse qualquer abuso de poder que pudesse cercear sua liberdade do exercício da atividade econômica, o que é vedado pelo ordenamento jurídico.

Contudo, não consta dos autos que a Autuada tomou qualquer medida judicial contrária a suposta coação do Fisco para que ela ofertasse a autodenúncia em exame.

Ademais, a possibilidade de exigência de penalidades com a lavratura de Auto de Infração – AI em razão de infração à legislação tributária, por si só, não se caracteriza como ameaça ao contribuinte para que este efetue autodenúncia de irregularidade que diz não ter cometido.

Ora, não tivesse a Autuada promovido saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal poderia, caso autuada, discutir tal fato administrativa e judicialmente, não estando compelida, portanto, a reconhecer irregularidade não praticada por meio de autodenúncia.

Vale dizer, ainda, que a Fiscalização analisou, detidamente, toda a documentação colacionada aos autos pela Impugnante (parte da documentação também apresentada ao Fisco quando da auditoria fiscal), documentação esta apresentada com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intuito de comprovar que as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal não restou caracterizada, concluindo que:

- não houve vinculação dos adiantamentos do cliente Frigorick escriturados na contabilidade da Autuada com as notas fiscais apresentadas pela Autuada (há casos, inclusive, em que o valor escriturado, a título de adiantamento de cliente, é posterior à data constante na nota fiscal de venda da mercadoria vinculada pela Autuada aos referidos adiantamentos);

- em relação aos supostos empréstimos do sócio escriturado na contabilidade da empresa autuada, não houve comprovação do repasse financeiro dele para a empresa autuada;

- quanto aos valores referentes aos adiantamentos de clientes, diversos da Frigorick, sequer foram anexados aos autos documentação relativa a estes;

- verificou-se suprimento indevido da conta caixa com cheques compensados/transferências bancárias.

Destaca-se que os supostos empréstimos do sócio à Autuada, escriturados na contabilidade desta, sem comprovação do efetivo repasse do numerário à empresa, caracteriza omissão de receita (saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal), conforme jurisprudência deste Conselho de Contribuintes e dos Tribunais Judiciais. Examine-se:

ACÓRDÃO: 20.671/12/1ª

(...)

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS - BANCOS. CONSTATOU-SE A EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA “BANCOS”, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, DE CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº. 6.763/75 C/C ART. 194, § 3º DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, II, “A” DA LEI Nº. 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

INEXISTINDO A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS, CARACTERIZA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, O QUE RESPALDA A UTILIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ENTENDIMENTO DEFENDIDO PELO TJ/MG, NA SEGUINTE DECISÃO:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL: "EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA,

SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL." (APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.272.269-2/00, RELATORA EXMA SRª DESª JUREMA BRASIL MARINS MIRANDA – DJ 13/08/02)

OBSERVE-SE QUE DECISÃO EM QUESTÃO, O TJ/MG DEFENDE O ENTENDIMENTO DE QUE, PARA A COMPROVAÇÃO DO SUPRIMENTO DE “CAIXA” (EQUIVALENTE À CONTA “BANCOS” - DISPONIBILIDADES) POR SÓCIO DA EMPRESA, É NECESSÁRIA A APRESENTAÇÃO DO EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COMPREENDENDO NÃO SÓ UM CONTRATO ENTRE AS PARTES, COMO TAMBÉM DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO. (...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

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

É imprescindível que a comprovação da origem dos recursos seja feita cumulativa e indissociável com a efetividade da entrega correspondente, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores. No entanto, a Autuada não apresentou ao Fisco documentação comprobatória da efetiva entrega dos recursos.

Dessa forma, não comprovada a origem e a efetividade da entrega do numerário à empresa, é correto presumir que tais recursos originaram-se de receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade, as quais, quando necessário, retornam ao caixa da empresa por meio do artifício contábil de escriturá-las como suprimentos de sócios, ao mesmo tempo em que “legítima” obrigações da empresa para com os sócios supridores.

Quanto ao suprimento da conta caixa com cheques compensados/transferências bancárias, vale destacar que a jurisprudência deste Conselho e de outros Conselhos (CARF) é firme no sentido de que a compensação bancária pressupõe que os recursos saíram de contas bancárias com destino a contas de terceiros, assim tais recursos não poderiam suprir a “conta caixa”. Da mesma forma, os valores que serviram para pagamentos não poderiam suprir a “conta caixa”.

Caso o contribuinte opte pela escrituração de cheques compensados e/ou utilizados para pagamentos no Banco na “conta caixa”, por exemplo, deve efetuar os lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro contabiliza-se o cheque a débito na conta “Caixa” e a crédito na conta Bancos e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” e

debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos esses de data e valor equivalentes.

Tem-se que o recurso referente ao cheque compensado/outros ficou como se fosse um recurso saindo do Banco para o caixa da empresa, por isso é um suprimento indevido, pois não se contabilizou as supostas despesas pagas com esses cheques. Ex.: Sai recurso referente a cheque compensado da conta contábil “Bancos” e supre o caixa, sem as respectivas baixas das despesas pagas com este cheque. Portanto, ficou um recurso “fictício” no caixa da empresa pois se o cheque foi compensado é porque os recursos saíram de conta bancária da empresa com destino a contas de terceiros, assim tais recursos não podem suprir o Caixa da empresa, caracterizando-se, portanto, recursos não comprovados na conta caixa.

Essa análise também foi efetuada pela Fiscalização aos seguintes termos:

(...)

No caso dos cheques compensados, trata-se de lançamentos a crédito da conta Bancos e a débito da conta Caixa. A respeito destes lançamentos, foi o contribuinte intimado a apresentar relação discriminando os lançamentos contábeis referentes aos pagamentos efetuados com os cheques compensados constantes em seus extratos bancários e que se acham destacados na planilha mencionada. A intimação esclarecia que, como foram apresentados ao serviço de compensação bancária e não sacados nos respectivos caixas bancários, restava afastada a possibilidade de suprimento de numerário e enfatizava a necessidade de apresentação das microfilmagens desses cheques e indicação de forma individualizada dos lançamentos contábeis correspondentes aos valores exatos desses cheques.

No caso das transferências, trata-se também de lançamentos a crédito da conta Bancos e a débito da conta Caixa. No entanto, exame dos extratos bancários permitiu identificar que nenhuma destas operações foi efetivamente uma operação de saque, com conseqüente alocação destes valores no Caixa da empresa, motivo pelo qual foi o contribuinte intimado a apresentar os comprovantes bancários que identificassem os destinatários das transferências consignadas em seus extratos bancários e a relação discriminando os lançamentos contábeis que alocassem os valores dessas transferências na conta contábil correspondente à efetiva transação. A intimação esclarecia que cada transferência constante da planilha mencionada (valores lançados a débito da conta Caixa) deveria ter lançamentos contábeis que fechassem exatamente com seu valor, mas a crédito da conta Caixa, evidenciando a efetiva operação vinculada a essas transferências bancárias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto a estes lançamentos, os cheques liquidados por compensação bancária, bem como as transferências (TED/DOC), necessariamente, são creditados em outra conta bancária. Nada impede que sejam lançados a débito da conta Caixa, desde que esta seja utilizada transitoriamente, devendo os lançamentos a débito desta conta ser neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta, coincidentes em datas e valores, referentes aos pagamentos de despesa, fornecedor, entre outros, efetuados pelo contribuinte, procedimento este não observado pela Impugnante, dando origem a suprimentos artificiais de Caixa da empresa.

Resta caracterizada, portanto, a omissão de receita, conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes e de outros Tribunais, conforme ementa abaixo reproduzida:

CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO À 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. (GRIFOU-SE).

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.

No tocante aos valores correspondentes a adiantamentos de vendas, não houve vinculação com notas fiscais emitidas, portanto, tais valores, listados na escrita contábil da Autuada, também se configuram recursos não comprovados.

Portanto, tais fatos, evidenciam, de forma incontestável, que a Autuada promoveu a circulação de mercadorias sem documentos fiscais.

No tocante à alegação da Defesa de que o Fisco imputa-lhe tratamento desfavorável, como bem destaca a Fiscalização, o tratamento desigual referido pelo Contribuinte encontra-se exatamente no fato dele promover vendas desacobertadas de documentação fiscal, resultando em concorrência desleal com aqueles frigoríficos que promovem as vendas nos termos da legislação.

Dessa forma, corretas as exigências do ICMS não recolhido pela Autuada, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c o § 2º do referido artigo, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos (...)

(...)

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Note-se que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 recebeu nova redação dada pelo art. 56 da Lei nº 22.749/17, como abaixo se verifica:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

“Art. 55 - (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;

(Grifou-se).

Contudo, considerando-se que a irregularidade cometida pela Autuada no presente caso (saída desacobertada de documentação fiscal) envolve, necessariamente, o dolo, e que este é hipótese excludente da aplicação do limitador a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, conforme mencionado no dispositivo acima transcrito, não cabe, no presente caso, a aplicação deste limitador e, sim, daquele aplicado pela Fiscalização na peça fiscal, conforme redação do § 2º do art. 55 vigente à época dos fatos geradores. Portanto, conclui-se pela aplicação da multa isolada nos termos originais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, cumpre registrar que a Fiscalização observou para a lavratura do Auto de Infração as disposições legais pertinentes e não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Portanto, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé e, pela Impugnante, assistiu ao julgamento, o Dr. Alison Mendes Nogueira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 11 de julho de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

D