

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.223/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000165094-37
Impugnação: 40.010127636-08
Impugnante: Distribuidora Nova Europa Comercio Representação e Transporte Ltda.
IE: 062140832.00-28
Proc. S. Passivo: Nara Dias Rodrigues/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-4

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal face a constatação, mediante levantamento de caixa, da existência de saldos credores ou recursos não comprovados na conta "Caixa". Mesmo após a providência determinada pela Câmara, a Impugnante não trouxe aos autos quaisquer apontamentos de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a". Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2006, em face da saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, situação caracterizada pela existência de saldos credores ou recursos não comprovados na conta "Caixa".

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a".

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 141/148, em síntese, aos seguintes fundamentos:

- preliminarmente, há que se reconhecer a decadência do crédito tributário referente ao período de janeiro a junho de 2005, inclusive o crédito de 2004, remanejado para o exercício de 2005, em face da ocorrência da decadência conforme dicção do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema da decadência;
- deve ser reconhecida a extinção do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos até 11 de junho de 2005, haja vista que foi intimado em 11 de junho de 2010 para dar ciência da autuação lavrada, sendo este o momento da constituição do crédito administrativo e término da contagem do prazo decadencial;
- tendo em vista que inexistiu glosa referente ao mês de julho de 2005, deve-se declarar a extinção dos créditos referentes aos meses de janeiro a junho de 2005, uma vez que claramente decorrido o interregno decadencial;
- a cobrança contida no Auto de Infração ora impugnado é indevida, vez que ilegítima a cobrança de ICMS sobre “outras receitas operacionais”;
- receita operacional corresponde ao evento econômico relacionado com a atividade ou atividades principais da empresa independentemente da sua frequência e, no caso, pratica atividades diversas da comercialização, não sujeitas à incidência do ICMS, tais como transporte interno de mercadorias, conforme constante em seu Cadastro de Pessoa Jurídica;
- impende ser reconhecida a inexistência de fato gerador do ICMS no que tange a essas receitas, uma vez que as mesmas não se subsumem ao fato gerador do mencionado imposto estadual;
- é característico de sua atividade empresária o volumoso montante pecuniário de receitas operacionais, as quais foram cuidadosamente demonstradas em seu livro Caixa, fornecido à autoridade fiscal com o intuito de comprovar a regularidade dos lançamentos de ICMS efetuados;
- houve erro material no momento da fixação do valor da multa pois, de acordo com os dispositivos apontados pela própria Autoridade Fiscal (art. 53, III e 55, II, "a", RICMS/02), a multa deve ser de 20% (vinte por cento) do valor da operação;

Ao final, requer a Impugnante:

- a) seja reconhecida a decadência do crédito tributário referente ao período de janeiro a junho de 2005, e conseqüentemente, sua inexigibilidade;
- b) seja reconhecida a total improcedência do Auto de Infração, por demonstrada inoccorrência do fato gerador que lhe deu origem;
- c) alternativamente seja reduzida a multa aplicada para o percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação em razão da previsão legal aplicada a suposta ilegalidade apontada pelo Fisco.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 174 a 184, refutando as alegações da defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- a empresa alega a decadência do crédito tributário constituído relativo ao período de janeiro a junho de 2005, cabendo lembrar que se trata de questão exaustivamente debatida, tanto no âmbito administrativo, quanto do processo judicial,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sendo que a jurisprudência majoritária tem se inclinado pela aplicação do previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, naqueles casos onde seja constatado o não pagamento, ou o pagamento a menor do imposto efetuado com fraude, dolo ou simulação;

- cita os arts. 149, 150 e 173 do Código Tributário Nacional para fundamentar seu entendimento;

- a homologação ficta opera-se apenas nos casos em que a apuração e o pagamento do imposto sejam corretamente levados a efeito pelo contribuinte obrigado, o que não é o caso da Autuada que recolheu o imposto a menor, e pior, utilizou de fraude e simulação para omitir e alterar os valores de ICMS a recolher;

- é o que facilmente se constata quando se verifica a prática reiterada e sistemática adotada pela Impugnante de simular diversos provimentos de caixa de montantes vultosos, sem sequer se preocupar em lastreá-los sobre qualquer documentação que minimamente pudesse lhe dar suporte;

- cita decisão o Superior Tribunal de Justiça onde a contagem do tempo decadencial está decidida para estes casos;

- a própria Impugnante não parece postular a aplicação de dispositivo diferente, no entanto, reclama por uma interpretação nova e não abalizada pela doutrina ou jurisprudência;

- inexistente, de toda forma, entendimento jurisprudencial ou doutrinário que prediga que o tempo delimitado pela palavra exercício contida no citado artigo seja contado, no caso do ICMS, mensalmente, ao invés de sua contagem consagrada, ou seja, a do período de um ano;

- a busca do sentido preciso dos termos de leis dessa natureza deve ser calcada no esforço de uma interpretação sistemática do conjunto destas regras de forma a não se lançar os vocábulos dos novos textos em um reino caprichoso e particular de significados não respeitosos e correlacionados a toda uma tradição que lhes determinou o sentido;

- não há o que se falar em decadência mensal do imposto, mas de sua decadência anual, ficando afastada a pretensão da Impugnante.

- a Autuada apresenta seu entendimento sobre a rubrica contábil “outras receitas operacionais” e diz ter realizado receitas que não as sujeitas ao ICMS, sem, entretanto, carrear aos autos os documentos relativos às citadas receitas, demonstrando a intenção de ilidir o feito fiscal com singelo discurso de defesa;

- a Autuada foi intimada, em 1º de fevereiro de 2010, a apresentar os documentos referentes aos lançamentos e ignorou o Termo de Intimação recebido;

- não houve cobrança do ICMS sobre “outras receitas operacionais”, pois as exigências fiscais objeto do presente Auto de Infração são referentes a saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, presumidas consoante legislação;

- além da cobrança do ICMS devido (valor principal), a Impugnante foi apenada com 20% (vinte por cento) sobre o valor das operações, a título de multa

isolada e 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido, a título de multa de revalidação.

Ao final, pede seja julgado totalmente procedente o crédito tributário lançado por intermédio do presente Processo Tributário Administrativo.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG em bem fundamentado parecer de fls. 191/196 opina pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 18 de janeiro de 2011 a Segunda Câmara de Julgamento, em preliminar e à unanimidade exara despacho interlocutório para que a Impugnante, considerando o argumento apresentado na impugnação de que tem dentre suas atividades o transporte interno de mercadorias, isento do ICMS, apresentasse todos os documentos fiscais emitidos no período autuado relativos a esta atividade correlacionando-os com os valores escriturados sob a rubrica "outras receitas operacionais".

Regularmente intimada para cumprimento da providência solicitada pela Câmara de Julgamento (fls. 199/200), a Impugnante não se manifesta.

DECISÃO

Compete a Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS a menor.

A Fiscalização chegou à referida imputação em face da constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, as quais foram apuradas pela existência de saldos credores na conta "Caixa", no período entre 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2006.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a".

Importante destacar que, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, a Impugnante foi regularmente intimada para apresentação de documentos como demonstram os documentos de fls. 02/04.

O Auto de Início de Ação Fiscal foi recebido pela Impugnante em 1º de fevereiro de 2010.

As exclusões efetuadas pelo Fisco e que geraram os citados saldos credores, decorrem da ausência de comprovação documental de lançamentos feitos na conta "Caixa" sob o histórico: "*Vr. ref. Outras receitas operacionais n/ mês*", conforme Quadro IV (fl. 79).

Foi exatamente em relação a estes recursos que o Fisco solicitou à Impugnante, mediante intimação acostada à fl. 03, a entrega dos documentos que pudessem lastrear os lançamentos contábeis a eles relativos, mas não obteve sucesso, ou seja, os documentos em questão não lhe foram entregues.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os montantes debitados sob tal rubrica foram lançados nos quadros de fls. 76 e 77 (Quadro I), merecendo observação que não foram constatados saldos credores nos meses de julho e outubro de 2005, bem como em janeiro de 2006.

O demonstrativo do crédito tributário consta de fl. 78 (“Quadro III”).

Inicialmente, cumpre destacar que a Impugnante questiona, preliminarmente, a ocorrência de decadência.

Assim, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpre analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até 11 de junho de 2005.

O § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, citado pela Impugnante, assim determina:

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.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS constatado pelo Fisco em virtude de saídas desacobertas de mercadorias.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2006. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um “Lançamento de Ofício”, pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte onde constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos até 11 de junho de 2005, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2006, findando-se em 31 de dezembro de 2010.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 11 de junho de 2010 (fl. 70), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 11 de junho de 2005, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15 de março de 2007, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”. TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do Código Tributário Nacional.

Mesmo para aqueles que defendem a tese de que o prazo decadencial é regido pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, deve-se ressaltar que o caso em apreço envolve lançamentos contábeis simulados, realizados com o intuito de suprir de forma fictícia a conta “Caixa”, hipótese em que haveria a transferência do *dies a quo* do suposto prazo decadencial que se considera estabelecido pelo retrocitado dispositivo legal, nos termos de seu § 4º, para aquele expressamente determinado pelo art. 173 do Código Tributário Nacional, o que em nada alteraria a conclusão acima.

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado em diversas decisões, inclusive da Câmara Especial de Julgamentos.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Em relação ao mérito propriamente dito tem-se dos autos que a Impugnante não apresentou e nem mesmo justificou a falta da apresentação dos documentos a ela solicitados desde o início dos trabalhos fiscais.

Ressalte-se ser imprescindível a comprovação da origem dos recursos e da efetividade da entrega correspondente, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores.

Todavia, nos autos não se encontra tal documentação.

Importante registrar que a Câmara de Julgamento, preocupada com a busca da verdade material, concedeu nova oportunidade à Impugnante para demonstrar documentalmente seus argumentos de defesa quando exarou exara despacho interlocutório para que a Defendente, considerando o argumento apresentado na

impugnação de que tem dentre suas atividades o transporte interno de mercadorias, isento do ICMS, apresentasse todos os documentos fiscais emitidos no período autuado relativos a esta atividade correlacionando-os com os valores escriturados sob a rubrica "outras receitas operacionais".

Mesmo nesta nova oportunidade, a Impugnante não se manifestou e não vieram aos autos quaisquer documentos para refutar a acusação fiscal.

Não comprovadas a origem e a efetividade da entrega do numerário à empresa, presumem-se que tais recursos se originaram em receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade.

É inegável que a questão posta nos presentes autos trata-se de uma presunção. Entretanto, esta presunção não é absoluta e pode ser refutada por provas pela Impugnante.

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

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

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

Cumprir destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tão pouco aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro "Processo Administrativo Tributário", assim se manifesta:

“Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

No caso concreto, a Fiscalização partiu da existência de recursos sem comprovação de origem e sem lastro em documentos fiscais e contábeis na conta “Caixa” para concluir que tais valores referem-se a saídas desacobertadas de mercadorias.

Não há dúvidas de que este fato constitui-se em uma presunção. Entretanto, tal presunção tem fundamentação nas disposições contidas nos no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, *in verbis*:

Lei n.º 6.763/75

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.”
.....

Regulamento do ICMS

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;

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

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

.....”

Pela análise dos dispositivos acima transcritos percebe-se que os mesmos contém hipóteses para aplicação da presunção legal nele ditada, dentre elas, quando a escrituração – mantida pelo contribuinte – indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente.

É exatamente esta a hipótese dos autos.

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

“O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.

No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: *faz-se imperioso* que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique *completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico*.

Assim, o agente não poderá deter-se a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material; deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação.”

Restou evidenciado ter havido presunção fundada em norma legal e não refuta com os meios de prova em direito admitidos pela Defendente.

O ônus da prova é, portanto, da Impugnante, que dele não se desincumbiu.

Não tendo a Defendente alcançado fazer prova da efetiva entrega dos recursos, bem como a comprovação da origem do numerário de forma inequívoca, restou caracterizada a omissão de receita através da saída desacobertada de documento fiscal, na forma prescrita pelo art. 194, inciso I, § 3º do Regulamento do ICMS/MG, acima transcrito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante destacar-se a regra contida no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA/MG, que assim estabelece:

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.

Destaque-se ainda que este Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais já decidiu matéria semelhante no mesmo sentido aqui exposto.

Este tem sido, também, o entendimento esposado nos acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Egrégio Tribunal de Justiça deste Estado sobre a matéria idêntica ou similar à ora analisada, que adiante se transcreve:

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 ACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA.

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, AI SIM NÃO PRECISA O FISCO PROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS – ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL – AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DAS MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

Correta, portanto, a exigência do crédito tributário constituído pelo ICMS, acrescido das multas de revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

Observe-se que, para fins de apuração do ICMS devido, o Fisco utilizou a carga tributária média a que estavam submetidos os produtos comercializados pela Impugnante no exercício de 2004, sendo encontrados os percentuais indicados à fl. 80, calculados de acordo com os dados contidos nas Declarações de Informação e Apuração do ICMS (DAPIs) da própria Impugnante.

De se destacar, também, que não houve a recomposição da conta gráfica (apenas da Conta Caixa), em decorrência da apuração de saldos devedores em todo o exercício, conforme se comprova pela planilha de fl. 80.

No que tange à multa por descumprimento de obrigação acessória, vê-se que, ao contrário do que propugna a Impugnante sob o tema do “excesso da penalidade aplicada”, exigiu-se, como determina a Lei n.º 6.763/75, o equivalente a 20% (vinte por cento) da base de cálculo, o que se demonstra à fl. 78, no “Quadro III”.

Ainda quanto à Multa Isolada, no caso vertente não pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, com fulcro no § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, em face da vedação contida no § 5º do mesmo artigo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 07 de junho de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora