

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.508/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172379-96
Impugnação: 40.010131188-62
Impugnante: Planalto Agroindustrial Ltda
IE: 295994372.00-59
Proc. S. Passivo: André Ricardo Passos de Souza/Outro(s)
Origem: Diretoria Executiva de Fiscalização - DEFIS

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/BANCOS - RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Constatada, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixa/Bancos”, o ingresso de recursos creditados na conta “Caixa” e em contas corrente bancária de titularidade do Sujeito Passivo, sem comprovação da origem e sem lastro em documentos fiscais, caracterizando a omissão de receitas que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata de autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/07, em decorrência de saída de mercadoria (álcool etílico hidratado) desacoberta de documento fiscal, apurada mediante levantamento da conta Caixa e análise das contas correntes bancárias, quando se constatou o ingresso de recursos não comprovados, uma vez que a documentação apresentada não fora acatada pelo Fisco.

Mediante recomposição da Conta Caixa, com a glosa dos suprimentos, apurou-se saldo credor na respectiva conta, enquanto os ingressos na conta “Bancos” foram cobrados em suas respectivas datas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 120/166, juntando os documentos de fls. 167/286.

Requer ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 290/300, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, às fls. 303/322, apresenta parecer de mérito opinando, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências do período de 01/01/06 a 23/12/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN e as relativas às operações constantes dos seguintes itens da planilha de fls. 46: 5, 7, 10, 11, 27, 28, 32, 33, 34 e 44.

DECISÃO

Da Preliminar de nulidade do lançamento

A Impugnante aponta a nulidade do Auto de Infração em decorrência do cerceamento ao direito de defesa, uma vez que os documentos apreendidos pelo Fisco não foram devolvidos ao estabelecimento.

Entende que os seus recursos probatórios tornaram-se escassos, por ter sido impedida de promover a conciliação e demonstração de todas as operações financeiras apontadas pelo Fisco.

Questiona a existência de suporte jurídico para que o Fisco realize cruzamentos entre os extratos bancários e o Razão Analítico, como forma de presumir a ocorrência do fato gerador.

Noutra linha, requer a nulidade do lançamento por enxergar violação às regras do lançamento de ofício, citando decisões do CC/MG. Neste aspecto, afirma que o Fisco deixou de produzir as provas indispensáveis à autuação.

Prossegue a Impugnante destacando a ausência de capitulação legal para a apuração do cálculo do imposto, impossibilitando a elaboração da defesa.

Contesta a utilização da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), destacando que o produto álcool não está relacionado na “Tabela F”, a que se refere o art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Sem razão a defesa, no entanto. As questões que envolvam a presunção das saídas desacobertas e a falta de provas não são matérias cabíveis em sede de preliminar, pois se referem ao mérito do lançamento. Neste caso, serão apreciadas oportunamente.

Quanto ao cerceamento de defesa, cabe salientar que os fatos motivadores do lançamento encontram-se narrados de forma clara e objetiva na peça fiscal, propiciando à Impugnante um perfeito entendimento da acusação fiscal.

Resta evidenciado que o Auto de Infração descreve com fidelidade os ilícitos fiscais ocorridos, preenchendo todos os requisitos exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN para sua validade e eficácia.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem destacou o Fisco, a Impugnante foi formalmente intimada ao longo do ano de 2011, por quatro vezes, quando o Fisco indicou com clareza os objetivos para a apresentação de documentação hábil, idônea e comprobatória das operações financeiras contabilizadas no livro Razão, conforme se atesta pelos expedientes de fls. 13/35, 40 e 41 dos autos.

E, diga-se de passagem, que a Impugnante, em todas as intimações, solicitou dilação de prazo e esclarecimentos mediante uso de telefone e e-mails, alegando número excessivo de documentos a ser enviados, sendo que seus pedidos foram prontamente atendidos.

Por outro lado, os documentos apreendidos são irrelevantes para a questão ora em análise, conforme se percebe pelo conteúdo da apreensão apresentado pela Impugnante às fls. 127/128.

Note-se que as exigências fiscais se referem a apenas 18 (dezoito) lançamentos contábeis, sendo dois ingressos na conta Caixa e 16 (dezesesseis) em contas bancárias (fls. 46).

É evidente que a Impugnante não necessita dos documentos apreendidos para comprovar a regularidade dessas operações, pois não foram apreendidos documentos contábeis.

Ao citar o § 2º do art. 201 do RICMS/02, como óbice para que o Fisco permaneça com os documentos apreendidos por mais 8 (oito) dias, deixou a Impugnante de observar o parágrafo seguinte, que lhe franquia a expedição de cópias, mediante requerimento, que não foi feito. A legislação assim dispõe:

Art. 201. Serão apreendidos:

(...)

II - os documentos, os objetos, os papéis, os livros fiscais e os meios eletrônicos, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

§ 1º Ocorrerá a apreensão mesmo no caso de mercadorias acondicionadas em recipientes lacrados ou em embalagens fechadas e indevassáveis, ainda que apenas com relação à diferença.

§ 2º A apreensão prevista no inciso II do *caput* deste artigo não poderá perdurar por mais de 8 (oito) dias, ressalvadas as hipóteses seguintes:

I - a devolução for prejudicial à comprovação da infração;

II - a apreensão tratar-se de cópia de programas e arquivos eletrônicos.

§ 3º Na hipótese do inciso I do parágrafo anterior, será fornecida ao contribuinte que a requeira cópia dos documentos, papéis, livros e meios eletrônicos apreendidos.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a apreensão dos documentos foi apenas o início para a ação fiscal, sendo que eles, provavelmente, darão azo a outras análises do Fisco e talvez novo lançamento, se apuradas outras irregularidades que não essas do presente lançamento.

No tocante à capitulação legal, pode-se afirmar que os dispositivos legais tidos como infringidos encontram-se corretamente nomeados na peça fiscal, bem como os que cominam as respectivas penalidades.

Não se faz presente, também, qualquer erro na capitulação legal em relação às alíquotas aplicadas pelo Fisco. Com efeito, o art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 foi devidamente capitulado para aplicação da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) para álcool carburante, conforme legislação tributária vigente no período de 2006 a 2007. A Impugnante, com esse argumento, desconsidera disposição da legislação tributária, uma vez que o CTN, em seu art. 144 estabelece que “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Assim, no período de 01/01/98 a 06/08/10, a alíquota interna aplicável ao álcool para fins carburantes era de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos do item 9 da “Tabela F”, conforme disposto no art. 2º da Lei nº 12.729/97, *in verbis*:

LEI Nº 12.729, DE 30 DE DEZEMBRO DE 1997

Art. 2º - O item 9 da Tabela F a que se refere a alínea "a" do inciso I do artigo 12 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, passa a vigorar com a seguinte redação:

"9 - combustíveis para aviação e gasolina e álcool para fins carburantes."

A partir de agosto de 2010, a “Tabela F” foi alterada nos termos da Lei nº 19.098/10, com a seguinte redação:

Art. 1º O inciso I do *caput* do art. 12 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, fica acrescido das seguintes alíneas "h" e "i":

Art. 12. (...)

(...)

h) 27% (vinte e sete por cento), nas operações com gasolina para fins carburantes;

i) 22% (vinte e dois por cento), nas operações com álcool para fins carburantes;

Art. 2º O item 9 da Tabela F da Lei nº 6.763, de 1975, passa a vigorar com a seguinte redação:

"9 - Combustíveis para aviação".

(...)

Por outro lado, para apurar a base de cálculo do imposto, o critério utilizado foi o de distribuir proporcionalmente a base de cálculo entre as operações de saídas de álcool: internas; “interna-outros fins” e interestaduais, com base na Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) no período 2006 e 2007, como se verifica às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fls. 93/95, considerando os trabalhos fiscais anteriores em que essa metodologia foi aplicada e acolhida pelo Conselho de Contribuintes, como no Acórdão nº 17.953/08/2ª.

Por fim, cabe destacar que o cruzamento de informações entre contas contábeis ou mesmo mediante análise de arquivos e documentos de terceiros (quando for o caso) é uma técnica legítima de auditoria fiscal, a teor do que dispõe o art. 194 da Parte Geral do RICMS/02.

Neste sentido, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Decorre o presente lançamento de imputação fiscal de saídas de álcool etílico hidratado desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, com fulcro na presunção legal prevista no § 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, face à falta de comprovação dos ingressos de recursos em contas bancárias em nome da Impugnante e na conta “Caixa”.

Pelas irregularidades, exigiu-se o ICMS, a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Numa primeira vertente, a Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo ao período de 1º de janeiro a 23 de dezembro de 2006, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

No caso dos autos, a irregularidade de falta de comprovação da origem dos recursos identificados nas contas bancárias em nome da Impugnante tem como elemento subjetivo dessa conduta o **dolo** caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

Esse ilícito é tratado na Lei nº 8.137/90 como crime contra ordem tributária, no art. 1º, que diz “Constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão de informação”.

Assim, para o caso presente não cabe apreciar a perda do direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do crédito tributário com base no art. 150, § 4º do CTN, como quer a Impugnante.

Por outro, constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, 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, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Em decisão recente (12/04/12), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 76977/RS, com a seguinte ementa:

AGRG NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 76.977 – RS (2011/0191109-3)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

EMENTA - TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

(...)

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Impugnante foi regularmente intimada da constituição do crédito tributário em 23/12/11, conforme fls. 100.

Quanto ao mérito propriamente dito, foi constatado o ingresso de recursos na conta “Caixa” e em contas correntes bancárias de titularidade do Sujeito Passivo (Pessoa Jurídica), movimentadas no Banco Bradesco – Agência 16xx, conta corrente 22xxx-5, Banco Real – Agência 04xx, conta corrente 17xxxxx-2, e no Banco Bancoob, Agência 52xx, conta corrente 5xxx-7, cuja conta credora no livro Razão onde foram lançados os valores não tem correspondência com os depositantes.

Conforme narra o Fisco no Relatório Fiscal de fls. 05/10, após a análise dos documentos apreendidos em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão nº 7005346214.2010, de 19/03/10, apurou-se uma significativa movimentação financeira, indicando ingressos de recursos por meio de instituições financeiras, transações com contribuinte inativo, adiantamento de cliente celebrado por contratos comerciais e contratos de mútuos celebrados entre as pessoas jurídicas e pessoas físicas vinculadas à sociedade ou ao grupo empresarial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante foi intimada (fls. 13/35, 40 e 41) a comprovar a efetividade do ingresso do numerário e a origem dos recursos supridores do Caixa e Contas Correntes Bancárias, que deveriam se materializar por meio de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, sob pena de presunção legal de omissão de receita.

Segundo o Fisco, nenhuma documentação que pudesse comprovar efetivamente a regularidade dos lançamentos contábeis glosados fora apresentada pela Impugnante, haja vista que intimada à comprovação, esta não apresentou a materialidade necessária do ingresso do numerário, em relação aos lançamentos objeto do Auto de Infração.

As informações prestadas e a documentação encaminhada pela Impugnante relativamente às operações relacionadas na planilha de fls. 24/33 levaram o Fisco a acatar parte das operações contabilizadas, com a apresentação da planilha de fls. 46, com os lançamentos contábeis desconsiderados nos exercícios de 2006 e 2007.

Os itens “18” e “19” da planilha de fls. 46, por se referirem a ingressos na conta Caixa, foram glosados na recomposição da Conta Caixa (fls. 96), apurando-se saldo credor na respectiva conta nos meses de janeiro a março e setembro de 2006.

Para apurar o tributo devido, o Fisco elaborou a planilha de fls. 95, obtendo o percentual médio de venda do álcool em operações internas e interestaduais. Os percentuais foram aplicados na base de cálculo mensal, resultando no *quantum debeatur* de fls. 93/94, com a adoção das alíquotas previstas para as respectivas operações (12%, 18% e 25%).

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se às fls. 97, com o cálculo da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A matéria em questão encontra-se posta na legislação tributária mineira da seguinte forma:

Lei nº 6.763/75:

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

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

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

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los;

(...)

RICMS/02, aprovado pelo Decreto 43.080/02:

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

(...)

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

(...)

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - (...)

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

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

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

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das

hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexu causal lógico que o liga aos dados antecedentes.

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

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

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

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

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

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

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

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

.....
ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

.....
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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 do ingresso na conta “Caixa” e em contas bancárias, dos valores listados pelo Fisco, demonstrando a respectiva contrapartida credora. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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

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

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

EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.

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

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NA CONTA "CAIXA" DA ORA IMPUGNANTE, FATO ESTE QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DADA A AUSÊNCIA DE PROVAS EM CONTRÁRIO, DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No caso dos autos, alega a Impugnante que a sociedade empresarial é formada por sócios-cotistas, pessoas físicas, que são acionistas de outras companhias atuantes no setor sucroenergético e que estas empresas e pessoas praticam operações financeiras com o intuito de cooperar com a manutenção das atividades econômicas, bem como para equalizar a situação financeira das sociedades.

Entende que o contrato de mútuo é uma operação rotineira no meio empresarial, como forma de suprimento temporário de caixa entre empresas do mesmo grupo e entre essas e instituições financeiras, citando decisões favoráveis ao seu entendimento.

Reconhece que não realizou a assinatura dos contratos, mas entende que o aperfeiçoamento do mútuo acontece com a entrada dos recursos no caixa da empresa, salientando que, a teor do art. 107 do Código Civil, "a validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir".

Tece comentários sobre os lançamentos que compõem a planilha de fls. 46, destacando que as operações podem até ser confusas ou complexas, mas que não cabe ao Fisco fazer juízo de valor sobre as razões que levaram a Impugnante a obter os mencionados recursos financeiros.

Ressalta que a desconsideração das operações pelo Fisco, em grande parte, não decorre da ausência de comprovação da operação financeira, mas sim de uma suposta divergência de origem de valores, que vieram de empresas do mesmo grupo acionário.

Por sua vez, sustenta o Fisco que o mútuo é um contrato típico no direito brasileiro, sendo contrato formal, solene e oneroso, impondo-se, por isso, a forma materializada na palavra escrita, conforme entendimento do TJSP na Apelação nº 9182108-63.2008.8.26.0000.

Destaca que os contratos de mútuo não existem, uma vez que, para torná-los reais e válidos perante terceiros, necessário se faz o registro do contrato, conforme disposto no art. 221 da Parte Geral do Código Civil, *in verbis*:

Art. 221 - O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Contudo, a questão não se resume a existência ou não de contrato de mútuo, mas sim da divergência entre a origem dos recursos e o registro contábil do titular do crédito.

Nesse sentido, constata-se, das cópias do livro Razão de fls. 68/92, que a contrapartida credora lançada no “Exigível a Curto Prazo” indica que os recursos vieram das empresas Agropecuária 2C Ltda, RPA Ribeirão Preto Açúcar, Transcpl Transportes e Cereais, Doce Vida, Suprema Factoring e Fomento e das pessoas físicas Maria Aparecida Carolo e Eduardo Carolo.

Diferentemente, as cópias dos extratos bancários de fls. 49/66 demonstram que as transferências e depósitos nas contas bancárias, dos respectivos recursos lançados no livro Razão, foram efetuados por Usina Carolo S/A, Suprema Factoring Fomento, Marcelo Carolo, dentre outros não identificados.

A Impugnante, para justificar as divergências entre a contabilidade e os ingressos de recursos, afirma que, por se tratar de empresas e pessoas do Grupo Econômico, via de regra, os valores foram repassados pelas pessoas físicas ou jurídicas identificadas no “Exigível a Curto Prazo” à Usina Carolo S/A, que em seguida remeteu os valores para o estabelecimento ora autuado.

Para tanto, junta aos autos cópia do livro Razão das empresas Usina Carolo S/A e Suprema Factoring Fomento, correspondências feitas a agências bancárias autorizando transferências de valores à empresa Planalto Agroindustrial Ltda, protocolo de intenção de pagamento e contrato particular de compra e venda de álcool para entrega futura de RPA – Ribeirão Preto Açúcar Ltda e Transcpl – Transporte e Cerealista Piumhi Ltda (fls. 204/286).

O Fisco, analisando os argumentos e as provas juntadas pela Impugnante, entende que são insuficientes para afastar as irregularidades apontadas, posto que a comprovação da origem dos recursos deve ser de forma cumulativa e indissociável com a efetividade da entrega correspondente, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores.

Com efeito, cabem razões ao Fisco. Confrontando as cópias do livro Razão da empresa paulista Usina Carolo S/A com as correspondências às agências bancárias autorizando transferências de recursos à empresa Planalto Agroindustrial Ltda (Autuada), não é possível estabelecer qualquer vínculo entre o registro constante na contabilidade da Impugnante, que informa haver débito com as empresas Agropecuária 2C, Doce Vida, entre outros, e o ingresso dos recursos na conta bancária.

Frise-se que a pretensão da Impugnante, com os documentos trazidos, principalmente as cópias do livro Razão da Usina Carolo e as correspondências de autorização aos estabelecimentos bancários para transferência de valores, é estabelecer um vínculo entre as importâncias creditadas nas contas bancárias da empresa autuada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com os registros contábeis no exigível a longo prazo em nome da empresa Agropecuária 2C Ltda.

Nesse ínterim, é de se observar que se se trata de um pagamento da Usina Carolo S/A à Agropecuária 2C Ltda, com o valor correspondente sendo repassado diretamente à empresa Planalto Agroindustrial Ltda, seria razoável que a Impugnante trouxesse aos autos comprovação de que o respectivo recebimento por parte da Agropecuária 2C Ltda consta em registro contábil dessa. O que não se constata dos documentos trazidos.

Assim, o que se tem é que o livro Razão da Usina Carolo S/A informa que foram efetuados pagamentos ou adiantamentos à empresa Agropecuária 2C Ltda, enquanto que as cópias de correspondência aos estabelecimentos bancários para transferir importância à empresa Planalto Agroindustrial Ltda confirmam que os recursos ingressados nas contas bancárias da Impugnante foram feitos pela Usina Carolo S/A, sem, contudo, haver qualquer contrapartida na contabilidade da empresa autuada.

Desta forma, como não há qualquer documento que vincule os registros na contabilidade da Impugnante em nome da empresa Agropecuária 2C Ltda e os lançamentos no livro Razão da empresa paulista Usina Carolo S/A com os correspondentes recursos ingressados na conta caixa e contas bancárias do estabelecimento autuado, deve ser mantida a exigência fiscal dos itens 5, 7, 10, 11, 27, 28, 32, 33, 34 e 44, constantes da planilha de fls. 46.

Quanto aos recursos não comprovados relativos aos itens 18 e 19, constantes da planilha de fls. 46, salienta a Impugnante que os valores se referem a recursos decorrentes de operação de venda futura de álcool firmada com as respectivas empresas.

Neste caso, os contratos trazidos pela defesa podem até comprovar o negócio realizado entre as partes, mas não supre a prova do efetivo ingresso dos numerários, pois não veio aos autos qualquer documento financeiro capaz de comprovar a transferência dos recursos.

A mesma interpretação deve ser feita em relação aos depósitos em dinheiro, uma vez que os documentos contábeis trazidos pela Impugnante não são suficientes para comprovar que os recursos saíram do Caixa da Agropecuária 2C Ltda ou dos recursos próprios de Eduardo Carolo.

Além do mais, não existe prova de capacidade financeira de Eduardo Carolo, para fazer frente ao empréstimo, uma vez que a Impugnante negou a entrega de cópia da Declaração de IRPF, conforme item "4" de fls. 39.

Por fim, cumpre registrar que as penalidades foram aplicadas na forma prevista na legislação tributária mineira, afastando-se quaisquer teses de ilegalidade e confisco, por força do óbice contido no art. 182 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 110, inciso I do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, revelam-se corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Antônio César Ribeiro, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências: a) no período de 01/01/06 a 23/12/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN; b) relativas às operações constantes dos seguintes itens da planilha de fls. 46: 5, 7, 10, 11, 27, 28, 32, 33, 34 e 44, por restar demonstrada a origem dos recursos, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Bueno de Pádua e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 06 de junho de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente/Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.508/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172379-96	
Impugnação:	40.010131188-62	
Impugnante:	Planalto Agroindustrial Ltda	
	IE: 295994372.00-59	
Proc. S. Passivo:	André Ricardo Passos de Souza/Outro(s)	
Origem:	Diretoria Executiva de Fiscalização - DEFIS	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata de autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/07, em decorrência de saída de mercadoria (álcool etílico hidratado) desacobertada de documento fiscal, apurada mediante levantamento da conta Caixa e análise das contas correntes bancárias, quando se constatou o ingresso de recursos não comprovados, uma vez que a documentação apresentada não fora acatada pelo Fisco.

Mediante recomposição da Conta Caixa, com a glosa dos suprimentos, apurou-se saldo credor na respectiva conta, enquanto os ingressos na conta "Bancos" foram cobrados em suas respectivas datas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75.

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores do período de janeiro a novembro de 2006, sendo aplicável o disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, 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 CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agro Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO).

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA: FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A

RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRg NOS EREsp. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, considerando-se o mais recente provimento judicial do Superior Tribunal de Justiça – STJ, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao ICMS deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/06 a 23/12/06 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 23/12/11.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/07, em decorrência de saída de mercadoria (álcool etílico hidratado) desacobertada de documento fiscal, apurada mediante levantamento da conta Caixa e análise das contas correntes bancárias, quando se constatou o ingresso de recursos não comprovados, uma vez que a documentação

relativa aos mútuos apresentados não fora acatada pelo Fisco, sendo que a glosa de suprimentos da conta Caixa resultou em apuração de saldo credor na referida conta.

Conforme narra o Fisco no Relatório Fiscal de fls. 05/10, após a análise dos documentos apreendidos em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão nº 7005346214.2010, de 19/03/10, apurou-se uma significativa movimentação financeira, indicando ingressos de recursos por meio de instituições financeiras, transações com contribuinte inativo, adiantamento de cliente celebrado por contratos comerciais e contratos de mútuos celebrados entre as pessoas jurídicas e pessoas físicas com vinculadas à sociedade ou ao grupo empresarial.

A Autuada foi intimada (fls. 13/35, 40 e 41) a comprovar a efetividade do ingresso do numerário e a origem dos recursos supridores do Caixa e Contas Correntes Bancárias, que deveriam se materializar através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, sob pena de presunção legal de omissão de receita.

Segundo o Fisco, nenhuma documentação que pudesse comprovar efetivamente a regularidade dos lançamentos contábeis glosados fora apresentada pela Impugnante, haja vista que intimada à comprovação, esta não apresentou a materialidade necessária do ingresso do numerário, em relação aos lançamentos objeto do Auto de Infração.

As informações prestadas e a documentação encaminhada pela Autuada relativamente às operações relacionadas na planilha de fls. 24/33 levaram o Fisco a acatar parte das operações contabilizadas, lavrando a planilha de fls. 46, com os lançamentos contábeis desconsiderados nos exercícios de 2006 e 2007.

Os itens “18” e “19” da planilha de fls. 46, por se referirem a ingressos na conta Caixa, foram glosados na Recomposição da Conta Caixa (fls. 96), apurando-se saldo credor na respectiva conta nos meses de janeiro a março e setembro de 2006.

Para apurar o tributo devido, o Fisco elaborou a planilha de fls. 95, obtendo o percentual médio de venda dos alcoóis em operações internas e interestaduais. Os percentuais foram aplicados na base de cálculo mensal, resultando no *quantum debeat* de fls. 93/94, com a adoção das alíquotas previstas para as respectivas operações (12%, 18% e 25%).

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se às fls. 97, com o cálculo da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6763/75.

A matéria em questão encontra-se posta na legislação tributária mineira e federal da seguinte forma:

Lei nº 6.673/75:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los;

RICMS/2002, aprovado pelo Decreto 43.080/02:

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

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

I - (...)

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - (...)

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

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

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

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

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

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

....

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

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a 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 este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstram as decisões adiante:

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

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Portanto, poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do ingresso na conta “Caixa” e em contas bancárias, dos valores listados pelo Fisco, demonstrando a respectiva contrapartida credora. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA/MG, *in verbis*:

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

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

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

EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.

.....
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA
EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPUGNANTE. O CONTRIBUINTE DEVE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO QUE ALEGA TER OCORRIDO.

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

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NA CONTA "CAIXA" DA ORA IMPUGNANTE, FATO ESTE QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DADA A AUSÊNCIA DE PROVAS EM CONTRÁRIO, DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No caso dos autos, alega a Impugnante que a sociedade empresarial é formada por sócios-cotistas pessoas físicas, que são acionistas de outras companhias atuantes no setor sucroenergético e que estas empresas e pessoas praticam operações financeiras com o intuito de cooperar com a manutenção das atividades econômicas, bem como para equalizar a situação financeiras das sociedades.

Entende que o contrato de mútuo é uma operação rotineira no meio empresarial, como forma de suprimento temporário de caixa entre empresas do mesmo grupo e entre essas e instituições financeiras, citando decisões favoráveis ao seu entendimento.

Reconhece que não realizou a assinatura dos contratos, mas entende que o aperfeiçoamento do mútuo acontece com a entrada dos recursos no caixa da empresa, salientando que, a teor do art. 107 do Código Civil, "a validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir".

Tece comentários sobre os lançamentos que compõem a planilha de fls. 46, destacando que as operações podem até ser confusas ou complexas, mas que não cabe ao Fisco fazer juízo de valor sobre as razões que levaram a Impugnante a obter os mencionados recursos financeiros.

Ressalta que a desconsideração das operações pelo Fisco, em grande parte, não decorre da ausência de comprovação da operação financeira, mas sim de uma suposta divergência de origem de valores, que vieram de empresas do mesmo grupo acionário.

Por sua vez, sustenta o Fisco que o mútuo é um contrato típico no direito brasileiro, sendo contrato formal, solene e oneroso, impondo-se, por isso, a forma materializada na palavra escrita, conforme entendimento do TJSP na Apelação nº 9182108-63.2008.8.26.0000.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca que os contratos de mútuo não existem, uma vez que, para torná-los reais e válidos perante terceiros, necessário se faz o registro do contrato, conforme disposto no art. 221 da Parte Geral do Código Civil, *in verbis*:

Art.221 - O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Prossegue o Fisco afirmando que a necessidade de se demonstrar a legalidade e materialidade do contrato de mútuo, para fazer prova perante terceiros, é exigida pelo Conselho de Contribuintes, destacando o Acórdão 17.953/08/2ª, com a seguinte ementa:

ACÓRDÃO: 17.953/08/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000154194-42

IMPUGNAÇÃO: 40.010119774-93

IMPUGNANTE: DAMAG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA

IE: 439874143.00-20

ORIGEM: DF/UBÁ

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO – DESCONSIDERAÇÃO – CONTRATO DE MÚTUO. CONSTATADO A EXISTÊNCIA DE CONTRATO DE MÚTUO SIMULADO, EM VIRTUDE DA NÃO COMPROVAÇÃO DA TRANSMISSÃO DOS RECURSOS FINANCEIROS, DE NÃO SE REVESTIR DAS FORMALIDADES LEGAIS EXIGIDAS E DE APRESENTAR DIVERSAS OUTRAS IRREGULARIDADES.

PRELIMINAR ADMITIDA POR MAIORIA DE VOTOS, SUJEITANDO-SE A AUTUADA ÀS EXIGÊNCIAS DELA DECORRENTE.

MERCADORIA – SAÍDA DESAOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR – INGRESSO NÃO COMPROVADO. CONSTATAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CONTRATOS DE MÚTUO SIMULADOS E, PORTANTO, DO INGRESSO DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, DE CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ARTIGO 194, INCISO I, § 3º DO RICMS/02 E ARTIGO 136 DO RPTA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, LEGITIMANDO-SE AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA, PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO II, ALÍNEA “A” DA LEI 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seguida, o Fisco refuta os argumentos da defesa quanto às informações e documentos juntados para comprovação das operações registradas na planilha de fls. 42, que se referem às operações desconsideradas pelo Fisco, entendendo que permanecem as irregularidades apontadas no lançamento.

Em síntese, afastadas as questões formais envolvendo a ausência dos contratos de mútuos, a desconsideração dos lançamentos pelo Fisco, como bem observou a Impugnante, decorre da divergência entre a origem dos recursos e o registro contábil do titular do crédito.

Com efeito, a contrapartida credora lançada no “Exigível a Curto Prazo” indica que os recursos vieram das empresas Agropecuária 2C Ltda, RPA Ribeirão Preto Açúcar, Transpl Transportes e Cereais, Doce Vida, Suprema Factoring e Fomento e das pessoas físicas Maria Aparecida Carolo e Eduardo Carolo.

Noutro giro, conforme se nota pelo quadro de fls. 46, campo Histórico, os recursos saíram, via de regra da Usina Carolo, além da Suprema Fomento e Marcelo Carolo.

Em relação a tais divergências, a Impugnante afirma que, por se tratar de empresas e pessoas do Grupo Econômico, via de regra os valores foram repassados pelas pessoas físicas ou jurídicas noticiadas na contabilidade à Usina Carolo, que em seguida remeteu os valores para o estabelecimento ora autuado.

Nesta linha, entende esta Assessoria que a falta dos contratos de mútuo, por si só, não autoriza a aplicação da regra de presunção, até mesmo porque a presença deles, de igual modo, não seria suficiente para afastar as exigências, caso não se comprovasse a origem dos recursos.

Assim, em que pese eventuais divergências nos registros contábeis, entende esta Assessoria que as verbas transferidas pela Usina Carolo estão suficientemente demonstradas nos autos, uma vez que existe a prova (TED) de transferência de numerários entre as partes.

Pode ser que a triangulação de valores seja um artifício para confundir o Fisco, hipótese em que os valores da comercialização dos produtos sem documento fiscal chegariam até as pessoas relacionadas, para então serem “esquentados” no caixa da Autuada pela via dos empréstimos.

Mas isso está no mundo das ilações e é preciso que se prove as ocorrências, sem a comodidade da presunção legal.

Quanto aos recursos não comprovados relativos aos itens “18” e “19”, salienta a Impugnante que os valores se referem a recursos decorrentes de operação de venda futura de álcool firmada com as respectivas empresas.

Neste caso, os contratos trazidos pela defesa podem até comprovar o negócio realizado entre as partes, mas não supre a prova do efetivo ingresso dos numerários, pois não veio aos autos qualquer documento financeiro capaz de comprovar a transferência dos recursos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A mesma interpretação deve ser feita em relação aos depósitos em dinheiro, uma vez que os documentos contábeis trazidos pela Autuada não são suficientes para comprovar que os recursos saíram do Caixa da Agropecuária 2C Ltda ou dos recursos próprios de Eduardo Carolo.

Além do mais, não existe prova de capacidade financeira de Eduardo Carolo, para fazer frente ao empréstimo, uma vez que a Autuada negou a entrega de cópia da Declaração de IRPF, conforme item “4” de fls. 39.

Quanto ao item 44, cuja conta credora é a Suprema factoring Fomento, mas cujo recurso saiu da conta particular do sócio Marcelo Carolo, via TED, muito embora se demonstre a origem (Marcelo), não se demonstrou a capacidade financeira para o empréstimo, nem a informação dele à Receita Federal do Brasil.

Quanto a isso, o Fisco requereu a entrega de cópia das declarações e recebeu a cópia da declaração do ano de 2010. Como o Fisco não questionou a capacidade do prestador, não há porque negar validade à remessa de valores.

Assim, opina esta Assessoria pela exclusão das exigências fiscais relativas às operações constantes dos seguintes itens da planilha de fls. 46: 5, 7, 10, 11, 27, 28, 32, 33, 34 e 44, mantendo-se as demais exigências fiscais.

Ao fim e ao cabo, cumpre registrar que as penalidades foram aplicadas na forma prevista na legislação tributária mineira, afastando-se quaisquer teses de ilegalidade e confisco, por força do óbice contido no art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências: a) no período de 01/01/06 a 23/12/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN; b) relativas às operações constantes dos seguintes itens da planilha de fls. 46: 5, 7, 10, 11, 27, 28, 32, 33, 34 e 44, por restar demonstrada a origem dos recursos, nos termos do parecer da Assessoria.

Sala das Sessões, 06 de junho de 2012.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**