

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.127/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000173855-70  
Impugnação: 40.010132121-68  
Impugnante: Lorenfer Indústria e Comércio de Produtos Metalúrgicos Ltda  
IE: 001250105.00-37  
Proc. S. Passivo: Gerônimo Clézio dos Reis/Outro(s)  
Origem: DF/Varginha

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR - Constatou-se, após análise da escrita contábil da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora, e/ou diferenças de saldos finais de exercícios, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6763/75 e do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pela Fiscalização. Exige-se ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55 da Lei nº 6.763/75. No entanto, no caso dos autos, o recolhimento do ICMS/ST deve ser apurado na entrada da mercadoria no estabelecimento, conforme art. 14 ou 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Assim, excluem-se as exigências do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no período de 01/01/10 a 31/12/10, apurada mediante constatação da existência de saldo credor na conta “Caixa”. Presunção autorizada pelo disposto no art. 194, inciso I, § 3º da Parte Geral do RICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” do citado diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44/54, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 120/125.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls.131/140, opina, em preliminar, pela rejeição das preliminares arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

A E. 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão realizada em 18/10/12, determinou a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, para que a Impugnante apresentasse nova defesa, aditasse a já apresentada ou efetuasse o pagamento do crédito tributário com as reduções incidentes na fase inicial do Auto de Infração, haja vista que a documentação que instruiu a acusação fiscal somente foi devolvida em 25/06/12 (último dia para a apresentação da defesa, considerando o recebimento do Auto de Infração em 25/05/12).

Intimada, a Impugnante retorna aos autos às fls. 145/146, reiterando os termos da defesa já apresentada, sem nada acrescentar.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 148/149.

A Assessoria do CC/MG ratifica o seu parecer.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011.

---

### ***FUNDAMENTOS DO PARECER***

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

#### **Das Preliminares**

#### **Da arguição de nulidade do Auto de Infração por impedimento da ampla defesa**

A preliminar arguida de nulidade do Auto de Infração em razão da falta de justa causa para sua constituição, de ausência de clareza na descrição da infração cometida e de que os documentos anexados são insuficientes para se estabelecer o fato gerador do ICMS, impedindo o exercício do direito à ampla defesa por parte da Impugnante, não procede.

Cabe ressaltar que para a constituição do crédito tributário deve-se observar o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

No relatório do Auto de Infração está esclarecido o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador, qual seja, a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, presumida a partir da existência de saldo credor na conta “Caixa”, presunção essa autorizada na Lei nº 6.763/75 em seu art.194, § 3º, quantificado o imposto e as multas aplicáveis.

A formalização do crédito tributário encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

### DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o lançamento atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente.

Vale mencionar, ainda, que consta tanto no relatório, como no campo de ocorrências do Auto de Infração, a acusação fiscal imputada à Autuada.

Dessa forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a hipótese de nulidade do lançamento por falta de justa causa e da identificação do fato gerador do ICMS.

### **Da arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa**

A Impugnante alega que não teve acesso aos documentos entregues à Repartição Fiscal de Varginha que comprovam o deslocamento de mercadorias entre matriz e filiais, livro Razão e de Inventário, o que impossibilitou a elaboração da sua defesa.

Cabe esclarecer que os documentos contábeis e fiscais, solicitados mediante intimação de nº 075/2012 (fls. 05) e AIAF nº 10.000001919.89 (fls.07), foram devolvidos à Autuada em 25/06/12, conforme Termo de Devolução de Documentos Contábeis e Fiscais nº 0168/2012 (fls. 25). A lavratura do Auto de Infração teve por embasamento o saldo da conta “Caixa”, constatado às fls. 43 do livro Razão nº 02, fls.10 dos autos, livro esse escriturado por processamento eletrônico de dados.

Constata-se que os documentos utilizados pela Fiscalização para a elaboração dos cálculos são meras cópias de documentos que a Autuada apresentou por meio de arquivos eletrônicos, como pode-se verificar por cópia do “Protocolo de Saída e Retorno de Documentos” nº 01/2012 e 04/2012 de fls. 26/27 dos autos. Dessa forma, a Impugnante poderia ter acesso aos documentos e emitir as cópias necessárias, não lhe assistindo razão a afirmação de que teve o seu direito à defesa restringido.

Outrossim, importante destacar que, mesmo após a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias determinado pela E. 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, a Impugnante, devidamente intimada, retorna aos autos às fls. 145/146, reiterando os termos da defesa já apresentada, sem nada acrescentar.

Portanto, restou claro que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

Rejeita-se, dessa forma, a arguição de nulidade do lançamento em razão de cerceamento de defesa.

Também, cumpre registrar que a Contribuinte faz pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de 01/01/10 a 31/12/10, apurada pela constatação da existência de saldo credor na conta “Caixa”. Presunção autorizada pelo disposto no art. 194, inciso I, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” do citado diploma legal.

A Fiscalização, mediante análise da escrita contábil da Autuada, verificou, em seu livro Razão, saldo credor na conta “Caixa” no dia 29/12/10, conforme registros de fl. 43 do livro Razão nº 02.

Portanto, tratando-se o “Caixa” de conta contábil de natureza devedora, destinada a registrar a movimentação dos recursos e, estando com saldo credor, inclusive, levado a registro no balanço patrimonial de 2010 (fls.11), conclui-se que houve falta de escrituração de receitas.

Cabe ressaltar que o saldo foi declarado pela Autuada, fazendo-se desnecessária a recomposição da conta contábil.

O saldo credor de “Caixa” (caixa negativo) é indício lógico de falta de escrituração de receitas. O Decreto 3.000/99 que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, em seu art. 281, define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

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

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

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

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

Grifou-se.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na legislação mineira, a presunção está regulamentada no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

Lei Estadual nº 6763/75

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.

(...)

RICMS/02

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

(...)

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

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. À Fiscalização cabe demonstrar o fato indiciário definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a existência de saldo credor na conta "Caixa".

Poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos 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 desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Vale destacar que a Autuada, no momento da impugnação, alegou que o crédito em registro "trata-se de transferência de mercadorias da matriz de Lorena/SP (CNPJ nº 59.561.001/0001-58) para a filial de São Lourenço/MG (CNPJ nº 59.561.001/0002-39), em que não houve transferência de propriedade/titularidade, não ocorrendo o fato gerador do imposto" e que, "portanto, são recursos financeiros da matriz que foram utilizados para cobrir todas as saídas de caixa necessária da filial".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, na transferência de mercadorias entre matriz e filial, presume-se, quando da entrada na filial, no caso a Autuada, a operação foi escriturada como estoque, o que não poderia repercutir em saída de caixa, já que, como alegado por ela, não houve transferência de propriedade/titularidade.

O argumento da Impugnante só confirma que as receitas necessárias para fazer frente às despesas declaradas não foram escrituradas na conta “Caixa”. Portanto, conforme dispositivos legais supracitados, configura-se omissão de receitas, ou seja, saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

A Impugnante declarou, por meio de sua escrita contábil, o saldo credor na conta “Caixa” e, como não apresentou nenhuma alegação ou prova que possa desconstituir a presunção, resta comprovada a irregularidade nos termos do art. 136 do RPTA.

A Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, foi aplicada corretamente pela Fiscalização, por determinação expressa no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

No tocante à exigência do ICMS, há que se considerar que a Autuada tem como atividade econômica o comércio atacadista de materiais de construção, produtos esses sujeitos ao regime da substituição tributária, cujo recolhimento ocorre no momento da entrada da mercadoria.

Conforme DAPI (Declaração de Apuração e Informações do ICMS) referentes aos meses do ano de 2010, as entradas e as saídas registradas são de operações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Conclui-se que a responsabilidade da Autuada para o recolhimento do ICMS/ST tem previsão no art. 14 ou art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, em função, respectivamente, da atribuição originária da responsabilidade ou em decorrência da falta de recolhimento do imposto pelo seu fornecedor, conforme o caso.

Frise-se que, para exigir o ICMS sobre as saídas desacobertas de documentação fiscal de mercadorias sujeitas à substituição tributária, a Fiscalização deveria demonstrar que a sua entrada no estabelecimento da Autuada também ocorreu

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sem documentos fiscais que acobertassem a operação e sem o recolhimento do imposto devido. Tal situação não foi demonstrada nos autos.

Não obstante, evidenciada a saída desacobertada de documentação fiscal, comprovada pela existência de saldo credor na conta “Caixa”, não há elementos suficientes para concluir que houve entrada de mercadoria sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária.

Desse modo, excluem-se as exigências do ICMS/ST e da multa de revalidação correspondente, ressalvando à Fiscalização o direito de exigir em outro lançamento o imposto caso comprovado que as mercadorias cujas saídas se deram desacobertas não tiveram o recolhimento antecipado conforme já destacado acima, observada às *peculiaridades* concernentes à sistemática da substituição tributária.

Quanto às questões de cunho constitucional alegadas (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a esse órgão julgador, nos termos do art. 110 do RPTA, *in verbis*:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 20 de março de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente / Revisora**

**Ricardo Capucio Borges**  
**Relator**

GR/CL