

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.273/13/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000186629-17
Impugnação: 40.010133888-94
Impugnante: Metalúrgica Amapá Ltda
IE: 166429365.00-04
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR. Constatado, após a recomposição 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 6.763/75 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 pelo Fisco. 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. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS em virtude de constatação de saldos credores na conta "Caixa" e diferença de saldo final de exercício, no período de setembro de 2010 a dezembro de 2011, caracterizando saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal nos termos do art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do § 3º do art. 194 do RICMS/02.

Exige-se 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" da mesma lei.

A Autuada reconhece parte da infração apurada, conforme Termo de Reconhecimento Parcial de Débito à fl. 796.

Em decorrência, o Fisco emite o Auto de Infração nº 01.000189816-13, fls. 798/800, para fins de parcelamento do débito reconhecido, e altera o crédito tributário do presente processo, mantendo a exigência remanescente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 802/814.

Considerando as argumentações da Defesa, o Fisco intima a Autuada, às fls. 826/829, a apresentar documentos citados na impugnação.

A Impugnante retorna à fl. 830, apresentando documentos de fls. 831/847.

O Fisco manifesta-se às fls. 848/856, pedindo que seja o lançamento julgado procedente.

DECISÃO

Da Preliminar

Preliminarmente, requer a Impugnante a nulidade do lançamento em face da existência de vícios na constituição do crédito tributário porque, na sua concepção, o feito fiscal está calcado em presunção não autorizada por lei.

Sem razão a Impugnante, no caso vertente, pois, de fato, a acusação fiscal está fulcrada em presunção; porém, em presunção “*juris tantum*”, ou seja, presunção relativa. Portanto, cabe à Impugnante ilidir esta presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02.

O próprio tipo tributário que norteia a acusação fiscal está “temperada” pela referida presunção “*juris tantum*”.

Portanto, não há que se falar em nulidade, no caso vertente, até porque, referida discussão é também matéria de cunho meritório e não preliminar.

Pelo exposto, rejeita-se a preliminar arguida.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação de saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal (omissão de receita), considerando que a conta “CAIXA” apresentou saldo credor e/ou o saldo final do exercício foi reduzido ou anulado após a recomposição, consequência do estorno (glosa) de valores incorretamente contabilizados a débito da conta “CAIXA”, como suprimento, sendo:

- emissão de cheques da própria Empresa liquidados pelo sistema de compensação bancária sem o devido lançamento contábil da contrapartida;
- cheques para pagamento de despesas sem o devido lançamento contábil da contrapartida;
- empréstimos de terceiros/sócios por meio de contratos de mútuo sem comprovação do efetivo recebimento/entrega do numerário e sem apresentação de contratos registrados nos termos que determina o art. 221 do Código Civil;
- recebimento de antecipação de pagamentos sem a comprovação do recebimento/entrega do numerário.

Conforme Termo de Reconhecimento Parcial de Débito (fl. 796) o Sujeito Passivo admitiu, parcialmente, o débito deste Auto de Infração, sendo emitido, para fins de parcelamento, o Auto de Infração nº 01.000189816.13, no valor original de R\$365.847,35 (trezentos, sessenta e cinco mil, oitocentos quarenta e sete reais e trinta e cinco centavos).

Cumpra esclarecer que, embora a Impugnante tenha questionado todos os tópicos da exigência fiscal, não cabe mais qualquer discussão em relação às infrações reconhecidas pela Autuada mediante o termo acima mencionado.

Segundo a Impugnante, o Auto de Infração é improcedente, uma vez que não seria possível o lançamento tributário com base, exclusivamente, em presunção de saídas não levadas à tributação.

Ocorre, no entanto, que o caso concreto dos autos trata-se da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Nos termos do § 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, tem-se:

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.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo. As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Portanto, corretamente agiu o Fisco em lançar mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os saldos credores da conta "Caixa", apurados após as glosas efetuadas, como provenientes de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Dos Valores Lançados a Título de Adiantamento de Clientes

Reporte-se aqui ao que salientou a Impugnante acerca deste tópico às fls. 809/810:

"5.4) Da Antecipação de Recebíveis

Se quanto aos temas tratados até aqui a autuação fiscal desafia à lógica, fato é que, ao presumir a ocorrência de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal relativamente à antecipação de pagamentos por clientes, a fiscalização suplantou as raias do absurdo.

Assim se afirma uma vez que, além de ser prática absolutamente cotidiana sob o ponto de vista comercial, as antecipações de pagamento operadas foram precedidas, em sua maioria, por pedidos escritos dos clientes da Impugnante (cópias anexas).

Além disso, as antecipações foram realizadas por clientes com relação aos quais a Impugnante tem relação comercial longa (cópias de diversas notas fiscais anexas).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mais importante, porém, é que, quanto aos pedidos já entregues, foi emitida a correspondente nota fiscal. Em outras palavras, trata-se de hipótese em que a suposta saída de mercadoria “desacobertada”, foi lastreada por documento fiscal idôneo e, por conseguinte, oferecida a tributação.

Logo, seja por se tratar de prática comercial absolutamente ordinária, seja pelo fato de que, com relação às encomendas já entregues, houve emissão da documentação fiscal cuja existência foi contestada pela fiscalização, manifesto o desacerto do trabalho fiscal.”

Quanto aos recebimentos de pagamentos antecipados, sobre os quais a Impugnante alega “ser prática absolutamente cotidiana”, ressalte-se que a Autuada foi intimada (fls. 790/791) a apresentar cópia hábil e idônea dos documentos que fariam prova da efetiva entrega e recebimento dos numerários lançados a débito da conta “Caixa”, veja-se:

- cópia hábil e idônea dos documentos que comprovam a efetividade da entrega/recebimento dos numerários lançados a débito da conta “Caixa” constantes dos pagamentos antecipados, conforme lançamentos contábeis e valores das planilhas anexas (2010/2011);

- proceder à correlação entre os referidos pagamentos antecipados e os documentos fiscais que deram origem a esses pagamentos, demonstrando contabilmente tais lançamentos;

- se os pagamentos antecipados foram realizados parceladamente, fazer a correlação dos pagamentos parcelados com o valor total dos documentos fiscais liquidados, demonstrando contabilmente os lançamentos referentes aos pagamentos das parcelas;

No entanto, os autos evidenciam que a Impugnante preferiu ignorar tais intimações não apresentando quaisquer documentos como DOC, TED, cheques, recibos de depósitos bancários dentre outros, que comprovassem os “supostos recebimentos antecipados”.

Caberia à Autuada comprovar, por quaisquer meios de prova, o ingresso e a efetiva entrega dos recursos financeiros e não o fez.

Em tempos de tecnologia avançada, principalmente a adotada pelas instituições bancárias para transferências de numerários, como DOC, TED, DEPÓSITOS ONLINE, PAGAMENTOS E RECEBIMENTOS ONLINE dentre outros, conclui-se que portadores de quantias elevadas em dinheiro, viajavam, em alguns casos, mais de 1.500 km, para fazer pessoalmente a entrega do numerário.

Reporte-se aos quadros de nº V (fls. 60 e 97/101) e se observa que seria impossível percorrer, com segurança, distâncias tão longas com altíssimas somas em dinheiro, como demonstra o quadro abaixo:

LOCALIDADE	DISTÂNCIA DE CLÁUDIO-MG (Km)
Marabá - PA	2169 a 2618

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salvador - BA	1533 a 1769
Lauro de Freitas - BA	1522 a 1757
Goiânia - GO	845 a 965
Macaé - RJ	635 a 742
Afonso Cláudio - ES	571 a 573
Niterói - RJ	484 a 515
São Vicente - SP	554 a 642
São Paulo - SP	489 a 558
Belo Horizonte - MG	139 a 173
<i>*Fonte: Google Maps - dependendo do trajeto percorrido</i>	

Conforme quadro formulado pelo Fisco que se reproduz aqui, vê-se, como exemplo, as datas dos lançamentos de adiantamentos da empresa Higor Teixeira Guimarães, de Lauro de Freitas/BA, município distante entre 1522 a 1757 Km da Cidade de Cláudio/MG:

- 13/05/11 - R\$ 350.000,00 (fl. 98)
- 01/08/11 - R\$ 318.441,71 (fl. 98)
- 01/11/11 - R\$ 72.687,40 (fl. 100)
- 01/12/11 - R\$ 238.006,24 (fl. 101)

O Sujeito Passivo admite “suposto erro” de lançamento contábil das notas fiscais relacionadas na planilha apresentada, conforme fl. 102. Segundo a Impugnante, as datas dos pagamentos são posteriores à emissão das notas fiscais, não caracterizando, naqueles casos “adiantamento”.

Outros exemplos de recebimento antecipados sem a devida comprovação são citados pelo Fisco:

<i>Nota Fiscal</i>	<i>Data</i>	<i>Fatura/Duplicata</i>	<i>Data</i>	<i>Folhas</i>
3039	08/02/2011	3039	16/01/2011	106/107
3882	9/04/2011	3882	16/02/2011	108/109
4168	3/05/2011	4168	15/04/2011	258/259
4174	3/05/2011	4174	28/04/2011	260/261

Não é possível, conforme quadro acima, uma fatura/duplicata ser emitida com data anterior à nota fiscal respectiva e naquela, constar o número da nota fiscal emitida, em alguns casos, 30 (trinta) ou 60 (sessenta) dias após.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em outros casos, conforme faturas/duplicatas (fls. 272/296), constam vencimento “Antecipado”, no entanto, nas notas fiscais às fls. 300/352 constam como datas de vencimento, no campo fatura, 30 (trinta) e até 60 (sessenta) dias após sua emissão.

Registre-se, ainda, o primeiro adiantamento da empresa Higor Teixeira Guimarães lançado no caixa dia 13/05/11 (fl. 98) no valor de R\$350.000,00 (trezentos e cinquenta mil reais).

Observa-se que a Nota Fiscal nº 4145 foi emitida dia 12/05/11 (fl. 299), data anterior ao lançamento do adiantamento; a Nota Fiscal nº 4166 foi emitida no dia 13/05/11 (fl. 300) e as demais notas fiscais foram emitidas em datas posteriores, chegando a 90 (noventa) dias após o adiantamento (fls. 300/352).

Assim, não é possível o “suposto adiantamento” ser lançado dia 13/05/11 e constar nas faturas, com pagamento “Antecipado” (fls. 270/296), o número das notas fiscais emitidas, em alguns casos, 30 (trinta) ou 60 (sessenta) dias após a emissão daquelas (fls. 300/352).

Outro exemplo são os lançamentos de adiantamentos da empresa Sifuentes e Machado Ltda (fls. 97/98), no valor total de R\$432.570,00 (quatrocentos e trinta e dois mil e quinhentos e setenta reais), documentos anexados às fls. 122/205.

Buscando justificar, a Impugnante apresenta algumas “folhas do Razão” emitidas em 14/09/12 (fls. 124/125) nas quais constam os lançamentos dos “supostos adiantamentos” e a baixa dos lançamentos como “Baixa Adiant. DP4511 Sifuentes”, sem, no entanto, anexar as duplicatas.

Porém, conforme informado pelo Fisco, a empresa Sifuentes, supostamente, realizou os chamados adiantamentos em abril e maio de 2011, no entanto, começou a receber as “supostas” mercadorias somente em junho de 2011, período este que se estendeu até 26/07/12 (fl. 125), portanto, mais de 12 (doze) meses depois.

Sem nenhuma explicação, em 26/07/12 (fl. 125) a conta do Razão da Impugnante, “Sifuentes e Machado”, apresentava saldo credor no valor de R\$196.502,93 (cento e noventa e seis mil, quinhentos e dois reais e noventa e três centavos).

No entanto, a empresa Sifuentes e Machado que, “supostamente”, adiantou R\$432.570,00 (quatrocentos, trinta e dois mil e quinhentos e setenta reais) recebeu em mercadorias apenas R\$236.067,07 (duzentos, trinta e seis mil, sessenta e sete reais e sete centavos).

Observa-se que não houve devolução de dinheiro, cobrança de juros e nem mesmo a realização da respectiva baixa do saldo credor na conta do Razão.

A Impugnante não apresentou as folhas do Razão com os lançamentos das Notas Fiscais nºs 9874, 9910, 9951 e 9978, todas do mês de agosto de 2012.

A Autuada não apresentou, ainda, os documentos relacionados ao adiantamento de 23/11/11 – Comercial Nagasaki Ltda no valor de R\$10.482,57 (dez

mil, quatrocentos oitenta e dois reais e cinquenta e sete centavos), conforme anotado no Quadro V (fl. 101).

Análise Da Conta “Caixa”

Apesar de a Impugnante não comprovar a efetiva entrega e a entrada dos recursos lançados para incrementar a conta “CAIXA”, é possível, a título de exemplo, fazer uma análise dos Quadros I, II e III do exercício de 2011 (fls. 81/83) com o objetivo de comprovar que os valores estornados foram “*inventados*” para suprir o caixa da Empresa.

Veja-se, primeiramente, o Quadro II (fl. 82).

A conta “CAIXA”, apesar dos lançamentos dos “*supostos adiantamentos*” de clientes, apresentou nos meses de março, abril e maio, saldos devedores com valores muito baixos, devido à contabilização de valores elevados a título de “*crédito*” nesses meses.

Comparando-se os valores lançados a “*crédito*” da conta “CAIXA” nos meses acima, com os meses de janeiro e fevereiro, aqueles, praticamente dobraram, havendo, portanto, necessidade de uma elevação correspondente dos lançamentos a “*débito*”.

Por esse motivo, ou seja, pela necessidade de se elevar os valores lançados a “*débito*” da conta “CAIXA”, a Impugnante usou do artifício de operações não existentes para incrementar o “CAIXA”. Caso não recorresse a esse artifício, com certeza, o “CAIXA” apresentaria saldo credor.

Esse cenário está devidamente comprovado no Quadro I (fl. 81) – Recomposição – após a exclusão dos valores “*fictos*” lançados na coluna “*Débitos - A excluir*”.

A conta “CAIXA”, após a exclusão dos valores “*fictos*”, apresentou saldo “*credor*” e não “*devedor*” como demonstra os Dados do Razão (cópia fiel) do Quadro I (fl. 81).

Analisando-se o Quadro III (fl. 83), constata-se a utilização do mesmo artifício nos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro, com lançamentos de valores “*fictos*” a “*débito*” da conta “CAIXA”.

No entanto, nesses meses, a Impugnante utilizou-se de outro artifício, lançando valores a “*débito*” da conta “CAIXA”, referentes a “*supostos contratos de mútuo*”, valores esses estornados pelo Fisco e não contestados pela Autuada.

Nos meses de agosto, outubro e novembro o “CAIXA” precisou de um “*incremento substancial*” tendo em vista os valores, também elevados, lançados a título de “*crédito*”. Desta vez, o “*incremento substancial*” atingiu a elevadíssima soma de R\$1.513.261,57 (um milhão, quinhentos e treze mil, duzentos sessenta e um reais e cinquenta e sete centavos).

Examinando-se o Quadro I (fl. 81), constata-se que, ao serem excluídos os valores “*fictos*”, o saldo da conta “CAIXA” que era “*devedor*” (Dados do Razão)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(cópia fiel) passou a “credor”, com a consequente presunção da saída desacoberta levada à tributação nos termos da legislação tributária.

A Impugnante, no entanto, reconheceu mediante pagamento, os estornos dos valores lançados referentes aos “*supostos contratos de mútuo e cheques compensados*” lançados a “débito” da conta “CAIXA” (fl. 796).

Portanto, considerando-se que a Impugnante não fez prova da efetiva entrega e entrada dos recursos no “CAIXA”, advindos de “*supostas antecipações de pagamento*”, correta a recomposição da conta “CAIXA” e a imputação de saídas de mercadorias desacobertas, conforme determina a legislação tributária, respaldado, ainda, no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, abaixo:

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.

Observa-se que a penalidade aplicada atende ao princípio da reserva legal, uma vez serem expressamente previstas na Lei estadual 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;

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 02 de julho de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente/Revisora**

**Antônio César Ribeiro
Relator**

EJ/R