

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.039/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172052-29  
Impugnação: 40.010132815-34  
Impugnante: Companhia de Mineração Serra Azul - COMISA  
IE: 090321447.00-63  
Proc. S. Passivo: Márcio Renaud Domingues/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

**EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/ RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis nas contas “Caixa” e “Bancos”, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. Exigências do 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. Entretanto, as provas dos autos indicam que o estabelecimento autuado estava em sua fase pré-operacional, razão pela qual não se aplica a presunção legal. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro a setembro de 2007, autorizando a presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02, em face da constatação de ingresso de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”.

Exige-se 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 257/269 e documentos de fls. 270/412, requerendo, ao final, a procedência da peça de Defesa.

O Fisco, em manifestação de fls. 416/422, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 435/446, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia e, no mérito, pela improcedência do lançamento.

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 julho de 2011.

**DECISÃO**

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.

**Da Preliminar**

**Do pedido de perícia**

A Autuada requer a realização de prova pericial (fl. 266).

Entretanto, a perícia solicitada mostra-se desnecessária, uma vez que as respostas aos quesitos apresentados não requerem prova técnica, mesmo porque, as questões levantadas já se encontram suficientemente esclarecidas nos autos.

Além do mais, o que se pretende ver provado confunde-se com o próprio mérito do lançamento e, as comprovações que se buscam com as indagações, são da alçada da Impugnante, a quem caberia realizar as provas que está a demandar.

Sendo assim, indefere-se o pedido de realização da prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA:

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

**Do Mérito**

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar, sendo aplicável ao caso o disposto no § 4º do art. 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.

O comando final do dispositivo, no entanto, remete à regra geral, prevista no art. 173, inciso I do CTN os casos de dolo, fraude ou simulação.

Como a acusação fiscal parte do pressuposto de que houve simulação de ingresso de recursos, não há que se falar em decadência, uma vez aplicável, para o caso em tela, a disposição contida no art. 173, inciso I do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de janeiro a setembro de 2007, em face da constatação de ingresso de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”.

Os valores dos ingressos de recursos não comprovados estão relacionados na planilha de fls. 15, e o Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 14 dos autos.

Frise-se, inicialmente, que, muito embora o Fisco tenha apontado como ocorrência no Relatório Fiscal a desconsideração do negócio jurídico, e tenha intimado a Autuada a prestar informações sobre as operações objeto do lançamento (fls. 43 e 46), não foram tomadas as demais providências para a descaracterização do negócio jurídico, previstas no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Tal situação, no entanto, não apresenta qualquer prejuízo à tramitação do contencioso, uma vez que a hipótese não é de desconsideração, a teor da regra prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 205-A da Lei nº 6.763/75.

Para a apuração do crédito tributário, o Fisco intimou a Impugnante a justificar o ingresso dos valores apontados na planilha de fls. 15, contabilizados no livro Razão (fls. 149/210).

A Impugnante apresentou as justificativas de fls. 16/18, 44 e 47/50 e cópia do Contrato de Mútuo E1216 (fls. 19) e informou que as operações ocorreram em espécie (dinheiro).

Entendendo tratar-se de simulação, o Fisco aplicou a presunção estabelecida em lei, caracterizando os ingressos sem comprovação de origem como saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

A matéria em questão encontra-se posta na legislação tributária mineira e federal 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.

(...)

RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

(...)

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 nexos 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 ideia 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 esse 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 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 dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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:

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, explica a Impugnante que diante da situação adversa, inclusive com o falecimento dos controladores, os sócios resolveram assumir os compromissos de implantação do projeto industrial, de modo a não envolver diretamente as demais empresas do grupo.

Assim, os lançamentos decorrem de empréstimos advindos dos sócios Breno de Melo Franco e Eduardo de Almeida Ferreira, que obtiveram os recursos junto à coligada CBM – Consórcio Brasileiro de Minerações Ltda.

Salienta que, pelos extratos bancários ou pelos lançamentos efetuados nos livros Diário da Autuada e da CBM, constata-se, de forma incontestável, que os empréstimos registrados em nome dos sócios foram suportados pela transferência de recursos da CBM, mediante cheques ou TEDs, sendo essa a origem a ser analisada.

Demonstra que, diante da inexistência de numerário significativo na conta “Caixa”, os pagamentos realizados no dia a dia eram suportados pelos empréstimos, conforme quadro de fls. 264/265.

Quanto à ausência dos contratos de mútuo, destaca que o Fisco se contradiz, ao descrever a ausência de características específicas desses documentos, o que demonstra que teve acesso aos documentos (promove a juntada de novas cópias às fls. 402/412).

Explica a operação envolvendo a TED nominativa à credora da Autuada, a Hidropoços, atestando que o pagamento foi realizado pela CBM e registrado como empréstimos aos sócios na CBM e empréstimos recebidos em igual montante na Autuada.

O Fisco destaca que a Autuada anexou cópia dos contratos de mútuos realizados no período, mas que são contratos sem registro em cartório, sendo que a pessoa que assina pelo credor é a mesma pessoa que assina pela mutuária e, no contrato não vem estipulado o prazo do mútuo e nem os juros cobrados pela credora. Os valores recebidos e pagos pelo mútuo são, na maioria das vezes em dinheiro, e não tem comprovação de origem.

Aduz, ainda, que após a análise da planilha apresentada pela Impugnante, é possível verificar a divergência entre os valores, que na hipótese dos empréstimos oriundos de saque da CBM os valores não são iguais àqueles escriturados e, por outro lado, quando se comprova o empréstimo mediante TED, essa não estava em nome dos sócios (senhores Breno e Eduardo), assim, que não há a efetiva demonstração da origem dos valores.

Reconhece que não há impedimento legal para a dispensa de juros pela pessoa física, mas nos casos dos empréstimos realizados por pessoa jurídica (CBM), a lei impõe condições na proteção do patrimônio da pessoa jurídica, considerando distribuição disfarçada de lucros a não fixação de juros nessa situação, conforme art. 464, inciso VI do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, destacando que os empréstimos de mútuo realizados pela CBM para os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sócios, tiveram como pagamento o valor nominal da operação, sem juros e sem prazo para pagamento.

Alerta, ainda, o Fisco, para o fato de que ambas as empresas estavam estabelecidas no mesmo local físico.

Afirma que, em relação ao lançamento da TED ocorrido no dia 05/06/07, nominativa à Hidropoços, a informação do contribuinte não está de acordo com a documentação apresentada, pois a referida TED foi emitida pela CBM à Hidropoços, conforme extrato bancário (fls. 115), sem relação nenhuma com a COMISA ou com os sócios.

Com efeito, as alegações da Impugnante buscam demonstrar que a origem dos recursos é a CBM, com o repasse direto ao “Caixa” para suprir os compromissos diários, sendo as operações contabilizadas como empréstimo da CBM para os sócios e desses para ela.

A contabilidade dos valores em ambas as empresas demonstram tal fato, mas o ponto nevrálgico é a prova efetiva dos ingressos na conta “Caixa”.

Ao que tudo indica, os valores das obrigações diárias eram somadas e os recursos providenciados junto à CBM, sendo provável que tais valores sequer entraram no “Caixa”, sendo destinados ao implemento dos compromissos da Impugnante.

No tocante à TED nominativa à Hidropoços, como bem destacou o Fisco, o documento de fls. 115 demonstra que ocorreu uma transferência bancária da CBM para a conta bancária da credora, sendo que o valor está contabilizado com empréstimo da CBM para os sócios e desses para a Autuada.

A operação, muito embora tendente a estabelecer certa confusão na contabilidade, poderia até ser admitida como prova do efetivo ingresso, desde que a Autuada cuidasse de comprovar a existência da obrigação entre ela e a Hidropoços. Como isso não aconteceu, a comprovação mantém-se apenas no plano contábil.

Assim, conforme destaca a Conselheira do CARF, Selene Ferreira de Moraes, em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Por tais prismas, portanto, as alegações da Defesa não se sustentam, cabendo a aplicação da presunção de saídas desacobertas.

Mas, por outro lado, alega a Defesa que em decorrência de acordo de acionistas, permaneceu apenas com os direitos minerários, enquanto a extração do minério está a cargo da CBM, mediante contrato de arrendamento. Com isso, não obteve receita operacional no período, conforme demonstram os documentos anexados às fls. 279/316.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco aponta a existência de uma confusão patrimonial entre as empresas, uma vez que a COMISA, que estava em fase pré-operacional, entrou em atividade em outubro de 2009, enquanto a CBM que estava em atividade, encerrou nessa época, mas não requereu a suspensão do seu registro no cadastro estadual de contribuintes.

Ao contrário, a empresa formulou consulta para verificar a possibilidade de manter as duas inscrições no mesmo local – PTA nº 16.000422752-84. Além dessas empresas, está inscrita no mesmo endereço, a Mineração Fernão Dias, IE 090.622.00401-91 que detém 40% (quarenta por cento) das ações da CBM. Essa empresa foi baixada por desaparecimento do contribuinte em 2007 e desde 2004 envia a DAPI sem movimentação nenhuma.

Alerta, ainda, o Fisco, que uma outra empresa faz parte do quadro societário da CBM, a Organização Ferreira Cabral, IE 067.670250-0008 que está com a inscrição cancelada por desaparecimento do contribuinte desde 1998, sendo que o endereço da empresa é Rua Inspetor Jaime Caldeira, nº 1.095, onde desde 1999 funciona o colégio Marcondes, em Betim.

Atesta, ainda, o Fisco, que a COMISA deu início às suas atividades efetivas apenas em outubro de 2009, sendo um dos sócios a multinacional E & C Trading, sem domicílio no Brasil, que de acordo com informação contida na resposta da intimação nº 122, é a responsável pelo aporte financeiro inicial, destinado a custear as primeiras etapas do estudo de implantação do parque industrial.

Diz o Fisco que, em resposta a outra intimação, a COMISA informa que toda a fase pré-operacional foi financiada com recursos de mútuos tomados pelos sócios. Porém, a empresa funciona na mesma jazida que a CBM, tanto que tão logo a COMISA iniciou suas atividades, em outubro de 2009, a CBM encerrou as suas.

Em seguida, o Fisco deixa a impressão de que a fase pré-operacional já havia sido realizada pela CBM.

A presunção legal estabelecida pela legislação federal, e acompanhada pelo legislador mineiro, busca caracterizar como saídas desacobertadas os ingressos de recursos não comprovados. A intenção do legislador, a toda evidencia, como demonstram os julgados trazidos à baila alhures, é a de que o registro de tais recursos serve para encobrir a ausência de capacidade financeira para suportar os compromissos advindos do empreendimento.

No caso dos autos, comprova a Impugnante que não realizou qualquer atividade operacional no período fiscalizado, o que leva a entender que não se aplica, a este caso, a presunção de omissão de receita, até porque nada havia para ser omitido.

Se a Impugnante não realizou qualquer atividade operacional no período objeto do lançamento tributário, não se pode afirmar que os recursos obtidos no período para cumprir os encargos existentes sejam tomados como presunção de saída desacobertada de mercadoria.

Nesse contexto a ação fiscal deveria ter recaído sobre a CBM, que era, no período fiscalizado, o estabelecimento que desenvolvia as atividades operacionais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Situação idêntica foi analisada pela 1ª Câmara de Julgamento no PTA nº 01.000151977-50 (Acórdão nº 18.309/07/1ª), quando à unanimidade de votos decidiu-se pela exclusão das exigências fiscais relativas ao período pré-operacional do estabelecimento autuado.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha, que o julgavam procedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Benedito Miranda. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 02 de abril de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

EJ/CI

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.039/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172052-29  
Impugnação: 40.010132815-34  
Impugnante: Companhia de Mineração Serra Azul - COMISA  
IE: 090321447.00-63  
Proc. S. Passivo: Márcio Renaud Domingues/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

---

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, 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-se de discordância quanto à decisão desta Câmara que, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento sob o fundamento de que a presunção de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal prevista expressamente na lei de regência do imposto não se aplicaria sobre o estabelecimento autuado, por este se apresentar em fase pré-operacional.

Contudo, cabe registrar, inicialmente, que restou demonstrado nos autos a ausência de comprovação, por parte da Autuada, da origem dos recursos ingressados nas contas “Caixa” e “Bancos”, de acordo com sua escrituração contábil, fato esse corroborado no acórdão em epígrafe, conforme abaixo transcrito:

Para a apuração do crédito tributário, o Fisco intimou a Impugnante a justificar o ingresso dos valores apontados na planilha de fls. 15, contabilizados no livro Razão (fls. 149/210).

A Impugnante apresentou as justificativas de fls. 16/18, 44 e 47/50 e cópia do Contrato de Mútuo E1216 (fls. 19) e informou que as operações ocorreram em espécie (dinheiro).

Entendendo se tratar de simulação, aplicou o Fisco a presunção estabelecida em lei, caracterizando os ingressos sem comprovação de origem como saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

A matéria em questão encontra-se posta na legislação tributária mineira e federal 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.

RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02:

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

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

(...)

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

RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

(...)

No caso dos autos, explica a Impugnante que diante da situação adversa, inclusive com o falecimento dos controladores, os sócios resolveram por bem assumir os compromissos de implantação do projeto industrial,

de modo a não envolver diretamente as demais empresas do grupo.

Assim, os lançamentos decorrem de empréstimos advindos dos sócios Breno de Melo Franco e Eduardo de Almeida Ferreira, que obtiveram os recursos junto à coligada CBM – Consórcio Brasileiro de Minerações Ltda.

Salienta que, pelos extratos bancários ou pelos lançamentos efetuados nos livros Diário da Autuada e da CBM, constata-se, de forma incontestável, que os empréstimos registrados em nome dos sócios foram suportados pela transferência de recursos da CBM, mediante cheques ou TEDs, sendo esta a origem a ser analisada.

Demonstra que, diante da inexistência de numerário significativo na conta “Caixa”, os pagamentos realizados no dia a dia eram suportados pelos empréstimos, conforme quadro de fls. 264/265.

Quanto à ausência dos contratos de mútuo, destaca que o Fisco se contradiz, ao descrever a ausência de características específicas desses documentos, o que demonstra que a Fiscalização teve acesso aos documentos, promovendo a juntada de novas cópias (fls. 402/412).

Explica a operação envolvendo a TED nominativa à credora da Autuada, a Hidropoços, atestando que o pagamento foi realizado pela CBM e registrado como empréstimos aos sócios na CBM e empréstimos recebidos em igual montante na Autuada.

O Fisco destaca que a Autuada anexou cópia dos contratos de mútuos realizados no período, mas que são contratos sem registro em cartório, sendo que a pessoa que assina pelo credor é a mesma pessoa que assina pela mutuária, no contrato não vem estipulado o prazo do mútuo e nem os juros cobrados pela credora. Os valores recebidos e pagos pelo mútuo são, na maioria das vezes em dinheiro, e não tem comprovação de origem.

Destaca o Fisco que, após a análise da planilha apresentada pela Impugnante, é possível verificar a divergência entre os valores, alertando que na hipótese dos empréstimos oriundos de saque da CBM os valores não são iguais àqueles escriturados e que, por outro lado, quando se comprova o empréstimo mediante TED, esta não estava em nome dos sócios (senhores Breno e Eduardo), comprovando, assim, que não há a efetiva demonstração da origem dos valores.



Reconhece que não há impedimento legal para a dispensa de juros pela pessoa física, mas nos casos dos empréstimos realizados por pessoa jurídica (CBM), a lei impõe condições na proteção do patrimônio da pessoa jurídica, considerando distribuição disfarçada de lucros a não fixação de juros nessa situação, conforme art. 464, inciso VI do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, destacando que os empréstimos de mútuo realizados pela CBM para os sócios, tiveram como pagamento o valor nominal da operação, sem juros e sem prazo para pagamento.

Alerta, ainda o Fisco, para o fato de que ambas as empresas estavam estabelecidas no mesmo local físico.

Afirma que, em relação ao lançamento da TED ocorrido no dia 05/06/07, nominativa à Hidropoços, a informação do contribuinte não está de acordo com a documentação apresentada, pois a referida TED foi emitida pela CBM à Hidropoços, conforme extrato bancário (fls. 115), sem relação nenhuma com a Comisa ou com os sócios.

Com efeito, as alegações da Impugnante buscam demonstrar que a origem dos recursos é a CBM, com o repasse direto ao “Caixa” da Autuada para suprir os compromissos diários, sendo as operações contabilizadas como empréstimo da CBM para os sócios e destes para a Autuada.

A contabilidade dos valores em ambas as empresas demonstram tal fato, mas o ponto nevrálgico é a prova efetiva dos ingressos na conta “Caixa”.

Ao que tudo indica, os valores das obrigações diárias eram somadas e os recursos providenciados junto à CBM, sendo possível que tais valores sequer entraram no “Caixa”, sendo destinado ao implemento dos compromissos da Impugnante.

No tocante à TED nominativa à Hidropoços, como bem destacou o Fisco, o documento de fls. 115 demonstra que ocorreu uma transferência bancária da CBM para a conta bancária da credora, sendo que o valor está contabilizado com empréstimo da CBM para os sócios e desses para a Autuada.

A operação, muito embora tendente a estabelecer certa confusão na contabilidade, poderia até ser admitida como prova do efetivo ingresso, desde que a Autuada cuidasse de comprovar a existência da obrigação entre ela e a Hidropoços. Como isso não aconteceu, a comprovação mantém-se apenas no plano contábil.

Assim, conforme destaca a Conselheira do CARF, Selene Ferreira de Moraes, em se tratando de ingresso

de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

**Por tais prismas, portanto, as alegações da defesa não se sustentam, cabendo a aplicação da presunção de saídas desacobertadas.** (destacou-se)

Portanto, a decisão desta 2ª Câmara pela improcedência do lançamento não foi por considerar que houve, por parte da Autuada, a comprovação da origem dos recursos, mas em razão da alegação de estar em fase pré-operacional, o que, segundo a decisão, impediria a presunção de saída desacobertada de mercadoria, por suposta ausência de qualquer atividade operacional no período.

Inicialmente, com a devida *venia*, deve-se ressaltar que o objeto da presunção legal de saída de mercadoria desacobertada é a ausência de comprovação da origem dos recursos ingressados na conta “Caixa” ou equivalente, sendo sua aplicação autorizada sempre que não apresentadas provas inequívocas dessa origem, nos termos do § 3º do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

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

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

(...)

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

Isso porque, faticamente, a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de um determinado estabelecimento, por se tratar de operações paralelas não levadas a registro, independe da indicação exposta oficialmente na escrituração fiscal/contábil do contribuinte quanto a estar ou não em fase pré-operacional, mormente quando verificada a confusão patrimonial existente entre estabelecimentos inscritos no mesmo local, como no caso dos autos (COMISA e CBM).

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Portanto, diante da ausência de provas que pudessem atestar a origem dos recursos ingressados nas contas “Caixa” e “Bancos” da Autuada, restou ao Fisco, no presente PTA, a aplicação da presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, motivo pelo qual julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 02 de abril de 2013.**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Conselheiro**

CC/MG