

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.786/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000174240-10
Impugnação: 40.010132359-23
Impugnante: Toki Indústria e Comércio de Tintas Ltda
IE: 452192843.00-40
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixa”, 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. Corretas as 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. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2010, em decorrência da constatação de ingressos de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seus representantes legais, Impugnação às fls. 1.249/1.261 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1.603/1.623, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.636/1.650, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

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, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Do Cerceamento de Defesa

A Impugnante aponta cerceamento do seu direito de defesa sob a alegação de não ter recebido os “Anexos” (I a VII) que compõem o Auto de Infração, destacando a ausência do número de anexos no campo de recebimento do Auto de Infração.

Alerta o Fisco que, a informação contida no Auto de Infração (Recebi a 2ª via deste auto de infração e ___ anexos) diz respeito à intimação pessoal, mas que, por opção da Autuada, a intimação do presente lançamento ocorreu por via postal (AR de fls. 1.245), sendo incabível alegar cerceamento de defesa, considerando que o processo sempre esteve disponível ao interessado na Repartição Fazendária para consulta e extração de cópias.

Sustenta o Fisco que, os “Anexos I e II” foram disponibilizados junto com o Auto de Infração, e que, os dados contidos nos documentos, foram utilizados pela Impugnante em sua peça de defesa.

Os mencionados “Anexos” referem-se ao Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo I), com a relação dos empréstimos contabilizados (fls. 16/19) e a recomposição da conta “Caixa” (Anexo II – fls. 21/24).

De fato, no item 21 (vinte e um) da peça de defesa (fls. 1.254), a Impugnante refere-se ao saldo inicial do exercício de 2007 no valor de R\$ 1.141.000,00 (um milhão, cento e quarenta e um mil reais), sendo que, essa informação, encontra-se lançada, exclusivamente, no “Anexo I” de fls. 16, restando assim, claro, que ela recebeu os dois primeiros anexos.

Quanto ao “Anexo III”, esse é constituído pelas cópias do livro Razão, devolvido à Impugnante conforme recibo de fls. 1.239/1.241.

Por sua vez, os “Anexos IV e V” referem-se aos livros Diários, apreendidos pelo Fisco, conforme Auto de Apreensão e Depósito-ADD nº 64.000000660.72 (fls. 1.237/1.238), como prova material para formalização do crédito tributário.

Desta forma, a Autuada possui os registros eletrônicos dos mencionados livros. Além do mais, o Fisco franqueou a devolução dos documentos e, a possibilidade de obter cópias dos documentos retidos e dos que compõem o Auto de Infração, conforme despacho de fls. 1.241.

Quanto aos “Anexos VI e VII” (fls. 1.202/1.228 e 1.229/1.241), compreendem as Intimações e Termo de Apreensão e Devolução de Documentos, sendo que, de tais documentos, a Impugnante possui as respectivas vias.

Assim, apenas os “Anexos I e II” eram de entrega obrigatória, estando comprovado que a Autuada recebeu tais planilhas, conforme destacado anteriormente.

Rejeita-se, portanto, a alegação de cerceamento ao direito de defesa.

Da Ilicitude da Prova

Questiona a Impugnante a licitude das provas obtidas, argumentando que não houve autorização administrativa ou judicial para que o Fisco de São Paulo repassasse a documentação da empresa para o Fisco mineiro.

Questiona, ainda, que as cópias fornecidas são insuficientes e inferiores à quantidade real de documentos obtidos pelo Fisco.

Destaca, ainda, que não fora comunicada pelo Fisco paulista sobre a entrega dos documentos à Fazenda estadual mineira.

Como bem destacou o Fisco, a obtenção dos documentos junto ao Fisco do Estado de São Paulo possui amparo legal, a teor do que dispõe o art. 195 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 195 - Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

No caso dos autos, informa o Fisco que a documentação, objeto da discussão, foi apreendida pela Autoridade paulista no estabelecimento da empresa Ambra Acabamentos Ltda, sediada em Restinga/SP, razão pela qual foi repassada à Fazenda Estadual, conforme termo de entrega de documentos de fls. 1.230/1.232.

Assim, desde que regularmente obtidos, com a emissão do respectivo termo, como se deu no presente caso, com a emissão do Auto de Apreensão e Depósito (fls. 1.237/1.238), não há qualquer óbice para o repasse de documentos e informações fiscais entre os Estados da Federação.

Além do mais, o lançamento diz respeito aos recursos escriturados na conta “Caixa” do estabelecimento autuado, não se admitindo qualquer alegação no tocante à licitude das provas, uma vez que os dados foram extraídos dos livros Razão e Diário da Autuada, ainda que repassados pelo Fisco paulista.

Da Desconsideração do Negócio Jurídico

Alega a Defesa que o Fisco não indicou a obrigatória fundamentação legal do ato de desconsideração de negócio jurídico, impondo a nulidade do lançamento.

Não obstante a menção à desconsideração de ato ou negócio jurídico no documento de fls. 11, essa situação não prevaleceu no presente lançamento, porquanto as demais providências em relação a desconsideração não foram tomadas pelo Fisco.

A razão da ausência do procedimento específico para a desconsideração decorre na desnecessidade de tal procedimento, uma vez que a glosa dos suprimentos da conta “Caixa” decorre da presunção legal estampada no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Da Diligência Solicitada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pede a Autuada que seja realizada diligência fiscal no sentido de reconstituição do livro Razão, considerando o laudo técnico apresentado.

Solicita, ainda, cópia digital da escrituração fisco-contábil para o exercício do pleno direito de defesa.

No primeiro caso, caberia à Impugnante, antes da ação fiscal, se detectadas falhas na contabilidade, promover os ajustes necessários. Agora, após a intimação do Auto de Infração, o pedido se revela tardio e impróprio.

Além do mais, a correção da contabilidade se faz em decorrência de pequenos erros, mas jamais para substituição de saldo final da conta "Caixa", em face da presunção de que os valores lançados em cada exercício foram efetivamente contados e conferidos pelos responsáveis pelos controles financeiros.

Sabe-se que, para iniciar o processo de encerramento da movimentação contábil de um exercício, é necessário que todas as contas da contabilidade estejam com os seus saldos corretos, ou seja, os saldos contábeis devem corresponder exatamente aos saldos reais existentes na data de encerramento do exercício (31/12).

No decorrer da movimentação contábil de uma empresa, são realizados centenas de lançamentos, propiciando a ocorrência de alguns erros, que se não corrigidos antes do encerramento, apontarão saldos errados de contas, trazendo reflexos nas Demonstrações Financeiras da empresa, de modo que essas não espelharão a sua situação patrimonial real.

Os erros mais comuns são: valores lançados a maior ou a menor; troca de contas; inversão de contas; lançamento em duplicidade; omissão de lançamento, entre outros.

Os meios de correção mais utilizados são o estorno de lançamento, lançamento complementar e lançamento retificativo.

Os equívocos podem ser corrigidos por mais de um modo, respeitada a correta técnica contábil. A título de exemplo, destaca-se:

- Fato contábil: depósito no Banco do Brasil, em 05/09/08, no valor de R\$ 10.000,00, em que o digitador promove o lançamento de apenas R\$ 1.000,00, contabilizado da seguinte forma, em 05/09/08:

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
Banco do Brasil	"Caixa"	05	Depósito BB conforme recibo	1.000,00

A correção pode ser efetuada mediante estorno do lançamento errado e o novo lançamento correto, realizado em 31/12/08, da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
"Caixa"	Banco do Brasil	31	Estorno lançamento efetuado em 05.09	1.000,00
Banco do Brasil	"Caixa"	31	Depósito BB efetuado em 05.09	10.000,00

O registro contábil poderia ser corrigido, ainda, em forma de lançamento complementar, permanecendo dois lançamentos para a operação, ou seja, o primeiro lançamento e o complementar como indicado a seguir:

Conta Débito	Conta Crédito	DIA	HISTÓRICO	VALOR
Banco do Brasil	"Caixa"	31	Complemento Depósito BB efetuado em 05.09	9.000,00

As operações noticiadas nos exemplos acima decorrem da denominada conciliação contábil, que deve ser realizada em todas as contas utilizadas pela contabilidade.

Nesta linha, se a conta "Caixa" em 31/12 indicar um saldo devedor de R\$ 700,00, este valor deve coincidir com o saldo existente no controle extra-contábil do "Caixa" na mesma data, ou seja, a empresa deverá confirmar a existência do mesmo valor, em espécie, em seu cofre ou outro local de guarda de numerário.

Retornado à análise do presente lançamento, verifica-se que, ao final do mês de janeiro de 2007, a contabilidade registrou a existência física de recursos no valor de R\$ 13.086,75, enquanto a planilha de fls. 1.264 quer acrescer esse montante para registrar novo saldo de caixa, agora de R\$ 32.736,33.

Ora, se o saldo final foi contado, conferido e conciliado, não pode agora a Impugnante substituí-lo, somente para sepultar a acusação fiscal.

Quanto ao segundo pedido, a Impugnante inverte a ordem natural das coisas, pois quem deve solicitar cópias de documentos fiscais e contábeis é o Fisco, sempre que deles necessitar.

Cabe à Autuada a guarda de todos os seus arquivos eletrônicos, sendo surreal o pedido de cópia digital dos arquivos, que foram por ela gerados.

Desta forma, rejeitam-se as prefaciais arguidas pela Impugnante.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preliminarmente, alega a Impugnante a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores do ano de 2006, uma vez que a intimação do Auto de Infração se deu em 09/07/12.

A alegação diz respeito à utilização pelo Fisco do saldo final de 2006 da subconta “Empréstimos” (fls. 148), transportado para o saldo inicial de 2007, no valor de R\$ 1.141.000,00 (hum milhão, cento e quarenta e um mil reais).

Não obstante se refira às operações do ano de 2006, o saldo inicial da conta em 2007 deve ser comprovado, uma vez que seus reflexos serão observados nos exercícios futuros.

Devidamente intimada a comprovar a origem dos recursos (fls. 1.220), a Autuada não apresentou qualquer documento que justifique o saldo inicial da conta “Financiamentos e Empréstimos”.

Assim, não há que se falar em decadência, uma vez que se aplica ao caso a ressalva contida no § 4º do art. 150 do CTN, que leva para a regra geral do art. 173, inciso I do mencionado *Codex*, as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2010, em decorrência da constatação de ingressos de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

Após a constatação dos registros contábeis na conta “Caixa”, relativos aos empréstimos contabilizados na conta “Financiamentos e Empréstimos”, subconta “Empréstimos”, o Fisco intimou a Autuada a apresentar a documentação financeira de suporte aos lançamentos, de modo a comprovar a regularidade dos ingressos na conta “Caixa”.

Diante da ausência de provas e do silêncio da Autuada, o Fisco promoveu a glosa dos suprimentos (Anexo II), recompondo a conta “Caixa”, apurando saldos credores em todos os meses do período fiscalizado.

Diante disso, exigiu-se o imposto calculado sobre os respectivos ingressos sem comprovação da efetiva origem, com as respectivas multas de revalidação e isolada.

Conforme destacou o Fisco, a recomposição da conta “Caixa” serviu apenas para demonstrar a situação financeira da empresa após a glosa dos suprimentos irregulares, uma vez que a base de cálculo adotada no lançamento é o valor dos ingressos sem comprovação de origem.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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. (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/02, aprovado pelo Decreto nº 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;

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

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

Subseção II
Omissão de Receita

Saldo Credor de "Caixa", Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo

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.

Suprimentos de "Caixa"

Art. 282. Prova da 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 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 art. 116 do CTN e os limites de sua aplicação', Revista Dialética de Direito Tributário n° 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.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”, dos valores listados pelo Fisco. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, sustenta a Impugnante a não ocorrência dos empréstimos, informando que os lançamentos não são de conhecimento da empresa, evocando uma possível fraude contábil.

Descreve as operações realizadas com a empresa Ambra Acabamentos Ltda, afirmando que elas foram erroneamente contabilizadas na conta "Caixa" como aquisições à vista, quando deveriam ter sido registradas como compras a prazo.

Entende que o mencionado erro onerou a conta "Caixa" de forma indevida, por se tratar de saída de recursos que não ocorreram ao tempo da contabilização.

Para comprovar suas alegações, promove a juntada do "Laudo Pericial" (fls. 1.262/1.263, com as planilhas de fls. 1.264/1.311; de contratos de abertura de crédito com o Banco do Brasil (fls. 1.312/1.345) e as notas fiscais contabilizadas erroneamente.

No tocante à primeira alegação da Defesa, não faz o menor sentido não reconhecer os lançamentos contábeis escriturados nos livros Diário e Razão, porquanto, não apresentou qualquer comprovação dessa rejeição.

Ao contrário, conforme "contra notificação" juntada pela Autuada (fls. 1.346), o Contabilista declara que os livros foram impressos, encadernados e registrados conforme a legislação vigente, o que autoriza a convicção de que, os elementos registrados na contabilidade, referem-se às operações realizadas.

No tocante à existência dos empréstimos, cumpre registrar que de fato não existiram, pois é esta a acusação fiscal. A presunção de saída de mercadoria desacobertada, no caso dos autos, decorre da premissa de que tais valores foram contabilizados como empréstimos, mas se referem a ingressos decorrentes da comercialização de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

Quanto aos Contratos de Abertura de Crédito do Banco do Brasil (fls. 1.312/1.345), ainda que tais empréstimos bancários estivessem lançados regularmente, o que não é o caso, esse fato em nada altera a exigência fiscal, uma vez que os empréstimos analisados foram contabilizados como "Empréstimos Contraídos dos Sócios".

Registre-se a existência da subconta "Banco do Brasil S/A" (2.1.01.09.04010) da conta "Financiamentos e Empréstimos", sendo que os lançamentos, objeto do Auto de Infração, dizem respeito à subconta "Empréstimos" (2.1.01.09.04014), contas estas identificadas às fls. 226 (livro Diário 06).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à possibilidade de contabilização equivocada das aquisições de mercadorias, melhor sorte não é reservada à Impugnante. A uma, porque várias notas fiscais indicam o vencimento da obrigação no mesmo mês da aquisição (fls. 1.381, por exemplo), o que desmistifica a alegação de ônus indevido para a conta “Caixa”. A duas, em face da base de cálculo adotada pelo Fisco, que se refere ao valor dos ingressos sem comprovação na conta “Caixa”.

Certo é que, a alegação da Defesa somente faria sentido se o Fisco tivesse adotado como base de cálculo os saldos credores apurados da recomposição da conta “Caixa”. Como a cobrança está lastreada nos valores dos empréstimos, uma eventual redução dos valores lançados a crédito da conta “Caixa” não produz nenhuma alteração nas exigências fiscais.

Cumpre registrar, finalmente, que a hipótese prevista no art. 112 do CTN não se aplica ao caso dos autos, diante da inexistência de dúvidas no presente lançamento tributário.

Não se discute nos autos, também, eventual autoria dos sócios, uma vez demonstrado os registros na contabilidade da pessoa jurídica.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Rodrigo da Silva Ferreira (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 30 de janeiro de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator

Cl