

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.395/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000336973-27
Impugnação: 40.010139189-66
Impugnante: Gecal Indústria e Comércio de Produtos Minerais Ltda
IE: 465437168.00-60
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS" – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS. Constatou-se a existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, provenientes da falta de escrituração de pagamentos efetuados, 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 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. Considerando que o diferimento e a redução de base de cálculo prevista no item 8.5 do Anexo IV do RICMS/02 pressupõem a emissão de nota fiscal acobertando as mercadorias, não há que se falar em cálculo de alíquota média considerando essas situações específicas de tributação. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2010 a 2012, conforme evidencia a existência de recursos não comprovados na conta contábil Caixa Geral (11010100001), provenientes da falta de escrituração de pagamentos efetuados.

As saídas desacobertas decorrem de presunção legal prevista no § 3º do art. 194 do RICMS/02 c/c inciso II do art. 281 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/99, aplicado subsidiariamente conforme preceito dos §§ 1º e 2º do art. 49 da Lei Estadual nº 6.763/75 c/c art. 196 do Decreto Estadual nº 43.080/12.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3.135/3.152, anexando os documentos de 22.395/17/1ª

fls. 3.153/3.196. Às fls. 3.194 anexa mídia eletrônica (CD-R) contendo planilha que relaciona os lançamentos objeto da Intimação nº 003/2015 com os pagamentos a eles referentes, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 3.199/3.208, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 3.211/3.221, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 3.225, o qual é respondido pela Autuada às fls. 3.231/3.348.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 3.350/3.351 e a Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior (fls. 3.353/3.356).

Em sessão realizada em 29/11/16, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 24/01/17, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora), que julgava procedente o lançamento e Wagner Dias Rabelo (Revisor), que julgava parcialmente procedente o lançamento para que a alíquota média seja aferida com base na totalidade das operações da Impugnante.

DECISÃO

Da Preliminar de Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Autuada requer, preliminarmente, que se reconheça a nulidade da autuação sob o argumento de que o lançamento não apresenta elementos que possibilitem o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Acrescenta que, após análise dos documentos apresentados pela empresa, os motivos que levaram a Fiscalização a não admitir as notas fiscais de lenha apresentadas são dúbios, insuficientes e não permitem identificar com exatidão a razão do indeferimento. Entende ser indispensável que se individualize onde existe diferença entre o registro contábil e as notas fiscais de origem.

Todavia não lhe assiste razão.

O exame dos autos mostra que as irregularidades levadas a termo no Auto de Infração estão alicerçadas na descrição da infração e em documentos a ele anexados, estando sobejamente demonstradas nas planilhas elaboradas pelo Fisco o teor da infração.

Em um primeiro momento, via intimação fiscal (*vide* fls. 10, a exemplo), há detalhamento do que foi a análise dos lançamentos contábeis, quais as dúvidas originadas dessa análise à vista de legislação contábil pertinente, bem como dos elementos necessários para a conclusão a respeito (cerne da intimação).

Outrossim, consta do relatório do Auto de Infração que: “o contribuinte emitiu cheques que foram apresentados ao sistema de compensação e tiveram seus valores lançados contabilmente a débito da conta Caixa Geral (...) sem a efetiva alocação de seus valores na conta contábil que identifica seu beneficiário, ou seja, sem a posterior retirada desses valores da conta caixa geral e a correta apropriação na conta contábil correspondente ao pagamento que ora se efetivava.”

Assim, tem-se que o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, tendo possibilitado à Impugnante inteira compreensão da natureza da infração que lhe foi imputada.

Confirma essa assertiva a competente impugnação apresentada, pela qual constata-se o pleno exercício do seu direito de defesa.

Não obstante ser questão de mérito, a ser analisada como tal, informa a Fiscalização que o trabalho fiscal se valeu de recibos e não de nota fiscal de entrada porque esta é o documento hábil para registrar a aquisição da lenha (documento que lastreou os lançamentos referentes a entrada da mercadoria no estoque da Impugnante) e a ocorrência da “despesa” a ser paga (denominação da Impugnante). Conta estoque/lenha debitada em contrapartida da conta contábil “Fornecedor” creditada.

O pagamento dessas notas fiscais deve se efetivar por meio de documento hábil e idôneo para ser contabilizado, o que não se deu para a presente situação fática. Logo, o pagamento não se viu habilmente comprovado e, portanto, não tem o efeito de afastar os valores que supriram indevidamente a conta Caixa Geral e, por força de presunção legal, evidenciam saída desacobertada.

Destaca-se, por fim, que os elementos trazidos aos autos em razão do despacho interlocutório também serviram de subsídios a permitir total esclarecimento das nuances do processo e assim, por consequência, também do contraditório.

Rejeita-se, portanto, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal, haja vista a existência de recursos não comprovados na conta contábil Caixa Geral (11010100001), provenientes da falta de escrituração de pagamentos efetuados.

A presunção legal de saídas desacobertas encontra-se prevista no § 3º do art. 194 do RICMS/02 c/c inciso II do art. 281 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/99, aplicado subsidiariamente conforme preceito dos §§ 1º e 2º do art. 49 da Lei Estadual nº 6.763/75 c/c art. 196 do RICMS/02, abaixo transcritos:

RICMS/02

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Decreto nº 3000/99 (RIR/99)

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:

(...)

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

Lei Estadual 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

Art. 196 - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

Parágrafo único - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

No caso em análise, tem-se que o Sujeito Passivo emitiu cheques liquidados por meio do sistema de compensação bancária e tiveram seus valores lançados contabilmente a débito da conta Caixa Geral (11010100001) sem a efetiva alocação de seus valores na conta contábil que identifica seu beneficiário, ou seja, sem a posterior retirada desses valores da conta Caixa Geral e a correta apropriação na conta contábil correspondente ao pagamento que ora se efetivava.

Analisando os lançamentos contábeis referentes aos cheques compensados, a Fiscalização verificou que o registro contábil desses cheques se perfaz em dois lançamentos.

O primeiro, quando da emissão do cheque, a débito da conta contábil correspondente ao pagamento efetivado e a crédito de uma conta transitória do Passivo, de mesmo nome da conta do Ativo, correspondente à conta corrente do banco sacado. Esse lançamento identifica o beneficiário do cheque, alocando seu valor corretamente

na conta contábil correspondente ao pagamento efetivado. Às vezes, os valores dos cheques são desmembrados a fim de dar baixa nos diversos pagamentos correspondentes. Planilha exemplificativa evidenciando esse primeiro lançamento encontra-se anexa ao Auto de Infração (*Planilha 16 – Janeiro/2010 – fl. 777/789*).

O segundo lançamento se dá quando da efetiva compensação bancária do cheque, debitando a conta transitória e creditando a conta do Ativo correspondente a conta corrente específica do banco sacado (*Planilhas 17 a 21 – fls. 790/852*).

Não obstante, os lançamentos objeto da presente autuação tiveram o lançamento correspondente à alocação do pagamento (primeiro lançamento) a débito da conta contábil Caixa Geral (11010100001), não sendo, assim, possível identificar quem recebeu o valor ou a que se refere o pagamento. E, como foram apresentados ao serviço de compensação bancária e não sacados nos respectivos caixas dos bancos resta afastada a possibilidade de suprimento de numerário (*planilhas 4 a 8 – fls. 314/521*).

A comprovação de que os referidos cheques foram liquidados pelo sistema de compensação bancária pode ser visualizada através das cópias dos extratos bancários acostadas às fls. 1.082/1.729 (*Volumes III a V do AI*).

Procurando verificar e esclarecer os indícios apresentados através da contabilidade da empresa, a Fiscalização elaborou uma relação dos cheques (*fls. 12/233*) e intimou a Autuada a apresentar “*relação discriminando os lançamentos contábeis referente aos pagamentos efetuados com os cheques compensados constantes em seus extratos bancários*” relacionados em planilha anexa. Acrescenta que “*a relação solicitada deve se fazer acompanhar da microfilmagem desses cheques e indicar de forma individualizada quais os lançamentos contábeis correspondentes aos valores exatos desses cheques*” (*intimação às fls. 10/11*).

Em resposta à Intimação nº 003/2015, o Sujeito Passivo apresentou relação de lançamentos que vinculavam alguns recibos referentes a pagamentos de lenha, folha de pagamento, férias e 13º terceiro salário.

Os recibos referentes à folha de pagamento, 13º terceiro e férias apresentaram vínculo com os lançamentos a que se viram relacionados (data, histórico e, muitas vezes, nomes dos funcionários) sendo, então, integralmente aceitos e tiveram seus valores reduzindo, ora integral, ora parcialmente, os cheques apontados pelo Contribuinte. Tudo isso evidenciado em planilhas anexas à peça fiscal (*Planilhas 12 a 15 – fls. 720/775*).

Quanto aos recibos e à relação de lançamentos referentes aos pagamentos de lenha, não foi possível fazer a vinculação de forma plena entre eles para todos os recibos entregues, pois a Autuada não indicou de forma individualizada os lançamentos contábeis correspondentes aos valores exatos que retiravam os valores da conta Caixa Geral, bem como não apresentou a microfilmagem dos cheques.

Como a escrita contábil do estabelecimento se valia da técnica de lançamentos cruzados, para cada cheque compensado deveria haver um lançamento de igual valor, retirando os valores da conta Caixa Geral e baixando contabilmente o pagamento correspondente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É sabido que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas e à documentação contábil, e, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11. Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

Objetivo

1. (...)

Alcance

2. Esta Interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

- a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
- b) em forma contábil;
- c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;
- d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e
- e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

- a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
- b) conta devedora;
- c) conta credora;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

e) valor do registro contábil;

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

Documentação contábil

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou componham a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes". (Grifou-se)

Assim, a Fiscalização fez a análise de cada recibo que se viu vinculado a um lançamento contábil que retirava valores da conta Caixa Geral com a finalidade de individualizar e indicar o pagamento efetivado com o cheque compensado e, ao final, demonstrar que o valor discriminado na planilha anexa à Intimação nº 003/2015 não restava compondo indevidamente o saldo dessa conta contábil.

Dessa forma, tentou-se, a princípio, vincular o emitente do recibo com a conta contábil do fornecedor. Em seguida, verificaram-se os valores totais dos recibos com os lançamentos apontados na planilha do Sujeito Passivo. E, só se considerou até o limite que efetivamente retirava o valor da conta "Caixa Geral" e o alocava na conta contábil correspondente ao pagamento que por ora se apresentava.

Porém, não foi possível vincular todos os recibos entregues com os lançamentos apontados na planilha da Impugnante. A impossibilidade se deve ao fato dos recibos não guardarem a correspondência exigida pelas regras contábeis e não se mostrarem hábeis e idôneos para lastrear os lançamentos contábeis que pretendia a Impugnante.

Ou seja, apenas parte desses recibos entregues foram considerados. Também ora excluindo, ora reduzindo os valores dos cheques mencionados segundo a força que demonstravam documental e contabilmente.

Todos os recibos, cópias de cheques e relatórios de pagamentos de terceiros, referentes a pagamentos de lenha entregues pela Impugnante, foram apreendidos e encontram-se anexos à peça fiscal às fls. 1732/3129 (*Volumes V a IX do AI*). Foram, então, elaboradas três planilhas, que evidenciam os recibos considerados, os não considerados e a razão de sua não consideração (*Planilhas 9 a 11 – fls.522/719*).

A primeira planilha (9) relaciona os pagamentos que foram considerados como válidos para excluir os lançamentos referentes aos cheques compensados correspondentes. Como se pode apurar da planilha apresentada pelo Contribuinte,

foram apontados lançamentos que retiravam os valores da conta contábil Caixa Geral e os alocava na conta contábil do fornecedor correspondente ao recibo (dando baixa, registrando os pagamentos). Apenas foram considerados valores de cheques e recibos até o limite desses lançamentos e quando coincidentes o fornecedor no livro Razão com o emitente do recibo.

A segunda planilha (10) evidencia os cheques e recibos que não apresentaram alteração no trabalho fiscal, ora por não terem sido apresentados, ora apresentados, mas não correspondiam aos fornecedores mencionados nos lançamentos apontados pelo Contribuinte.

A terceira planilha (11) evidencia todos os lançamentos apontados pelo Contribuinte em sua relação que tentava vincular o recibo com o lançamento de baixa do fornecedor. Foram muitos os recibos entregues vinculados a lançamentos em nome de terceiros. Esta terceira planilha evidencia quem são os fornecedores e seus correspondentes lançamentos apontados como de retirada dos valores da conta Caixa Geral.

Como exemplo pode-se relacionar o último fornecedor constante da planilha da Impugnante – Jamil José Macedo (21010101934). Como se verifica na planilha 10 (fls. 613/616), foram entregues recibos assinados por duas pessoas distintas – Élcio Rodrigues Garcia Silva e Sultério Garcia da Silva (Recibos 3.066/3.129). Ressalta-se que não foi entregue nenhuma procuração e que os recibos foram feitos pela própria Impugnante.

O trabalho fiscal deixou evidente a existência de valores de cheques compensados integrando erroneamente o saldo da conta Caixa Geral, uma vez que se apresentam sem correspondência de lançamentos contábeis referentes aos pagamentos a eles vinculados. Ou seja, seus valores transitaram apenas em conta do Ativo Circulante – Bancos (origem do recurso) e Caixa Geral (aplicação do recurso).

Frisa-se, então, que os valores desses cheques compensados constituem recursos não comprovados na conta Caixa Geral, provenientes de pagamentos não contabilizados. Demonstrada, portanto, está a situação fática e sua perfeita subsunção nos dispositivos anteriormente mencionados que preveem a presunção legal.

Cabe lembrar que 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 esse, para ilidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, no caso dos autos, existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente.

Com efeito, poderia a Autuada ilidir a acusação fiscal através de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade dos lançamentos contábeis questionados, o que não o fez quando regularmente intimada para tal e, nem mesmo por ocasião da sua impugnação.

Quanto à sistemática utilizada pela Autuada para aquisição de lenha e às alegações de recibos emitidos em nome dos intermediários, incompatibilidade de data, aquisição junto a fornecedores diferentes, não cabe à Fiscalização interferir. Essas nuances têm a ver com a operacionalidade para a aquisição de lenha. Mas a legislação contábil prevê requisitos que devem ser respeitados.

A nota fiscal de entrada é documento hábil para registrar a aquisição da lenha. A não ser que seja paga à vista, com quitação em seu corpo, o pagamento deve se efetivar lastreado por meio de documento hábil e idôneo para ser contabilizado. Isto não se deu para aquelas notas fiscais cujo pagamento não se viu habilmente comprovado e, portanto, não têm o efeito de afastar os valores que restaram suprindo indevidamente a conta Caixa Geral e que, por força de presunção legal, evidenciam saída desacobertada.

As datas devem ser coincidentes, ou próximas. Verifica-se o caso do fornecedor André Rezende Ferreira Costa (21010100627), primeiro das planilhas. Fica evidente o cuidado que a Fiscalização teve ao analisar as datas. Não se pode aceitar valores maiores de cheques que os correspondentes aos lançamentos de pagamentos, ou seja, lançamentos que evidenciam a retirada dos valores dos cheques do saldo da conta Caixa Geral. Evidencia-se que não se está considerando a aquisição, mas sim, o lançamento de baixa da aquisição (Intimação nº 003/2015).

Ressalta-se que, adotando um critério conservador e mais benéfico à Autuada, a Fiscalização considerou vários recibos, ainda que com datas e valores diferentes dos lançamentos, pois os analisou de forma global, considerando os documentos emitidos dentro de um determinado período.

Para as hipóteses de aquisição junto a fornecedores diferentes, salienta-se que a quitação deve se dar individualizada e, quando por terceiros, também por meio de procuração.

Insta mencionar que tal fato (admissão de parte) em nada prejudica o lançamento e não constitui falta de critério por parte do Fisco. Pelo contrário, como dito, houve adoção de um critério conservador, beneficiando a Autuada, já que a escrituração, nos moldes exigidos pela legislação, não permitiria a dedução feita pela Fiscalização.

Significa dizer, não é porque a Fiscalização foi benevolente, aceitando recibos ainda que com datas e valores diferentes dos lançamentos, que as situações não admitidas (por total inconsistência) denigrem o trabalho fiscal.

Apenas o que se prova a partir dessa constatação é que houve concessão da ampla defesa da Autuada, com análise criteriosa e admissão de provas, que ilidissem a presunção legal de saída desacobertada.

Lado outro, a tentativa da Defesa de vincular as aquisições de lenha certificadas pelo IEF com a peça fiscal é inócua na medida que desvirtua a natureza desse trabalho fiscal. Mais uma vez frisa-se que não se está analisando a aquisição de lenha, mas sim a apresentação de lançamentos hábeis para evidenciar que os valores de cheques compensados foram corretamente retirados da conta Caixa Geral por meio de pagamentos lastreados em documentos idôneos. Como já mencionado anteriormente, o crédito tributário é superior aos valores de aquisição de lenha informados pela Autuada na impugnação (fls.12)

Quanto à alegação de valores apropriados em duplicidade, a Autuada fala de valores de cheques compensados na planilha 10. Essa planilha tem como fonte relação elaborada e apresentada pela Impugnante e não está vinculada ao cálculo do crédito tributário, mas visa apenas a evidenciar os lançamentos não considerados na autuação (fls. 552/616).

A Defesa, atendendo ao despacho interlocutório, apresenta planilha. Entende que por meio dela é possível correlacionar a saída de dinheiro da Impugnante, a pessoa que recebeu esse recurso (indicada no cabeçalho), e a lenha que foi entregue em virtude do pagamento realizado.

Anexa declaração de “praticamente todos” os agenciadores. Em relação aos produtores rurais, informa ter conseguido obter a assinatura de muitos deles, acrescentando que alguns não foram localizados, mas que esse fato não afeta a natureza probatória da declaração, que é exatamente demonstrar que os valores pagos deram ensejo ao recebimento da lenha.

Esclarece que a diferença de R\$ 711.689,40 (setecentos e onze mil, seiscentos e oitenta e nove reais e quarenta centavos) entre os valores pagos pela Impugnante durante o período autuado para compra de lenha, evidenciados nas declarações, e o recebido em notas fiscais, deve-se aos recursos retidos pelo intermediário relativos a transporte, comissão, etc.

Entende que caso seja mantida a autuação, deverá ser reconhecido que quase R\$ 3.000.000 (três) milhões de reais pagos pela Impugnante referem-se à compra de lenha, não podendo integrar a base de cálculo.

Equivoca-se a Impugnante.

A acusação fiscal constitui falta de escrituração de pagamentos efetuados. Logo, não se discute se os pagamentos foram efetuados. Na verdade, a existência deles é condição *sine qua non* para o que se acusa.

Ademais, conforme bem esclarecido na manifestação do Fisco, a planilha entregue em cumprimento ao Despacho Interlocutório do Conselho de Contribuintes é a mesma entregue em atendimento à Intimação nº 003/2015, que se encontra às fls. 855/949 dos autos, apenas com o acréscimo da informação do nome do produtor rural cuja aquisição se tenta vincular aos pagamentos.

Essa vinculação já havia sido feita na auditoria para a realização do trabalho, tendo sido elaborada a planilha 11, que discrimina os lançamentos mencionados na planilha da Impugnante, organizados por fornecedor segundo o Plano de Contas entregue, digitalmente.

Por sua vez, as observações feitas na planilha 10 do Auto de Infração, evidenciam claramente a razão da não aceitação desse vínculo. E, além de todas as razões ali mencionadas, de forma individualizada, salta aos olhos a falta de evidência contábil da existência de uma intermediação na aquisição de lenha. Nenhum dos lançamentos contábeis faz menção a essa intermediação em seu histórico e nem mesmo os recibos entregues.

A Fiscalização chama atenção, inclusive que, por muitas vezes, os recibos são muito superiores aos valores das aquisições.

Assim, se a diferença é correspondente a “recursos retidos pelo intermediário” (fls. 3.234), não tem como saber qual seria a contrapartida contábil em que esse pagamento foi efetivamente contabilizado.

Saliente-se que há casos em que o agenciador também transporta e há casos em que é também fornecedor. Dessa forma, não tem como saber, nesses casos, se ele está se portando como fornecedor ou como agenciador.

Também, as declarações apresentadas para provar a terceirização das compras de lenha que se tenta vincular com os cheques compensados não tem esse condão, uma vez que declaração não tem força para provar o fato declarado.

Resumindo a exposição supra, constata-se que os procedimentos adotados pela Impugnante, além de ignorar toda a legislação aplicável, foge ao senso comum e à razoabilidade, conforme destaca-se dos argumentos trazidos na peça de defesa:

- no item IV, a respeito da aquisição da lenha via intermediários: “considerando que os cheques são entregues para o intermediário e compensados antes que a Impugnante efetivamente receba a lenha, optou-se por transferir os recursos do banco para o caixa, e o registro do pagamento, (...) somente quando da emissão da respectiva nota fiscal de entrada” (fls. 3.142).

- no subitem IV.1, que cuida da falta de apresentação de recibo tendo como base a planilha 10: “o recibo emitido pelo intermediário é um documento extrafiscal, muitas vezes elaborado sem rigor técnico. Tanto é assim que muitos recibos são entregues pelo intermediário, enquanto que outros consta o nome do fornecedor que irá fornecer a lenha. Exatamente por isso a Impugnante nunca registrou o recibo em sua contabilidade (...)” (fls. 3.142/3)

- no subitem IV.2 – *Incompatibilidade de datas*: “os cheques são entregues para o intermediário para posterior repasse dos recursos aos fornecedores. Só depois é que a Impugnante solicita o envio da lenha, momento em que a nota fiscal é emitida e contabilizada. Por isso, realmente existe uma disparidade entre a saída dos recursos e a contabilização da despesa mediante registro da nota fiscal de compra de lenha (...)” (fls. 3.143).

- no subitem IV.3 – Aquisição junto a fornecedores diferentes daqueles que constam na contabilidade, analisando a informação fiscal de que alguns lançamentos não foram considerados: “não se sabe ao certo o que ensejou este posicionamento da fiscalização, mas a Impugnante acredita que seja pelo fato de que muitos intermediários forneciam os recibos em nome próprio, enquanto que as notas fiscais eram emitidas em nome dos fornecedores”. (fls. 3.144).

- no subitem IV.4 – Valores Totais: “a diferença de R\$ 711.689,40 provavelmente refere-se aos recursos retidos pelo intermediário (...)” (fls. 3.146).

Por tudo o acima exposto, não há como desconsiderar todos os disciplinamentos da escrituração contábil, necessária à comprovação das atividades do Contribuinte, adotando, como ele pretende, acreditar apenas nas suas informações inconsistentes, contrárias à lógica empresarial e sem qualquer amparo legal.

Significa dizer, para fins de afastamento da presunção legal de saída desacobertada, necessária prova robusta, o que não se encontra nos autos.

Por fim, constata-se que a Fiscalização efetuou o lançamento, adotando, para fins de cobrança do imposto, a alíquota média por ele apurada.

Discordando dos cálculos fiscais, na impugnação, defende-se, subsidiariamente, que a aferição da alíquota média seja feita com base nas saídas totais promovidas pela Impugnante.

Ocorre, entretanto, que tanto o diferimento quanto a redução da base de cálculo prevista para o caso, pressupõem o acobertamento da mercadoria. Ou seja, não há que se falar em redução de base de cálculo e em diferimento em suas saídas desacobertadas uma vez que a legislação específica não o permite. O relatório anexo ao AI traz os esclarecimentos a esse respeito.

A alíquota média no trabalho foi calculada com base na DAPI do correspondente ano (fls. 308/309), e realmente considerou-se como denominador o valor das saídas tributadas.

Isso porque, por força do inciso II do art. 12 do RICMS/02, é causa de encerramento de diferimento a saída desacobertada.

Por sua vez, o item 8.5 do Anexo IV do RICMS/02 condiciona a redução de base de cálculo à menção do valor do ICMS reduzido, portanto, em saída sem nota fiscal, não há como haver essa menção.

Dessa forma, não há como adotar os cálculos da alíquota média apontados pela Defesa.

Ademais, insta destacar que a Fiscalização adotou, no cálculo do ICMS a partir da alíquota média, um critério mais benéfico à Autuada, haja vista o disposto no art. 12, § 71, inciso I da Lei nº 6.763/75, combinado com art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Por fim, corretas também as exigências das Multas de Revalidação e Isolada, esta última prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertada 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. (Grifou-se)

Observe-se que a multa isolada acima citada encontra-se perfeitamente adequada ao caso presente, por se tratar de presunção legal, não ilidida, de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 29/11/16. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves que o julgavam parcialmente procedente, para que sejam consideradas as notas fiscais apresentadas pela Impugnante até o limite dos pagamentos efetuados e, ainda, para que a alíquota média seja aferida com base na totalidade das operações da Impugnante. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 24 de janeiro de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.395/17/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000336973-27	
Impugnação:	40.010139189-66	
Impugnante:	Gecal Indústria e Comércio de Produtos Minerais Ltda IE: 465437168.00-60	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, 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.

De início, vamos tratar a questão da alíquota média.

Constata-se que a Fiscalização efetuou o lançamento, adotando, para fins de cobrança do imposto, a alíquota média por ele apurada.

Segundo o entendimento do Fisco, ocorre que tanto o diferimento quanto a redução da base de cálculo prevista para o caso, pressupõem o acobertamento da mercadoria. Ou seja, não há que se falar em redução de base de cálculo e em diferimento em suas saídas desacobertas uma vez que a legislação específica não o permite. O relatório anexo ao AI traz os esclarecimentos a esse respeito.

Diz que a alíquota média no trabalho foi calculada com base na DAPI do correspondente ano (*fls. 308/309*), e realmente considerou-se como denominador o valor das saídas tributadas.

Isso porque, por força do inciso II do art. 12 do RICMS/02, é causa de encerramento de diferimento a saída desacoberta.

Por sua vez, o item 8.5 do Anexo IV do RICMS/02 condiciona a redução de base de cálculo à menção do valor do ICMS reduzido, portanto, em saída sem nota fiscal, não há como haver essa menção.

Discordando dos cálculos fiscais a Impugnante defende-se, subsidiariamente, que a aferição da alíquota média seja feita com base nas saídas totais promovidas pela Impugnante.

Na verdade o que a Impugnante almeja, com o que desde já concordo, é que se adote o mesmo parâmetro veiculado e aceito pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 3.678/11/CE, ou seja: *“de que a alíquota média corresponda ao ICMS Declarado / pelas Saídas Totais Declaradas”*, e não somente as Saídas Totais Tributadas, como adotada pelo Fisco.

Dessa forma, endossando o entendimento da Impugnante, deverão ser aplicados os percentuais de alíquota média do ICMS conforme a seguir: de 10,18% (dez vírgula dezoito por cento) em 2010, 9,23% (nove vírgula vinte e três por cento) em 2011 e 7,83% (sete vírgula oitenta e três por cento) em 2012.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A segunda divergência de entendimento em relação à decisão proferida, diz respeito ao acatamento de valores pagos relativamente às aquisições de lenha nos exercícios de 2010 a 2012, de forma a poder afastar a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

É sabido que o Sujeito Passivo não se valeu de procedimentos adequados para registrar contabilmente parte das aquisições de lenha e o consequente pagamento dessas ao fornecedor nos exercícios em referência, que, em condições normais, deveriam se lastrear em lançamentos contábeis a crédito da conta “bancos/caixa” e a sua contra partida a débito da conta “fornecedores”.

Também é sabido que no segmento em que opera o Sujeito Passivo é procedimento corriqueiro adquirir a lenha diretamente do próprio fornecedor, produtor rural, assim como através de intermediários, aqui denominados “Agenciadores”, que vão ao mercado, em nome do industrial consumidor da lenha, com o intuito de identificar produtores rurais para o fornecimento da referida mercadoria.

Dentro desse contexto também se torna usual liberar um determinado valor, por cheque, para o produtor rural ou para o agenciador com o objetivo de liquidar pagamentos futuros de fornecimento de lenha, referente a uma ou mais nota fiscal, sem a preocupação do lapso de tempo que possa existir entre as datas de emissão do cheque e da(s) nota(s) fiscal(is).

Dessa forma, frisando novamente que o “*modus operandi*” adotado pelo Sujeito Passivo em parte de suas contabilizações ficou à margem daquele que deveria ter sido aplicado, mas ao mesmo tempo que a especificidade acima descrita, que é comum no segmento do Sujeito Passivo, também acabou por se mostrar importante, este Conselheiro, dentro do seu convencimento acerca do assunto, e para respaldar o seu voto, definiu como critério para assegurar o lastro entre os desembolsos efetuados, por cheques, e as notas fiscais emitidas pelos produtores rurais, que sejam consideradas as notas fiscais apresentadas pela Impugnante até o limite dos pagamentos efetuados, independente do lapso de tempo entre eles (cheque x nota fiscal).

É importante ressaltar que o critério acima se aplica tanto ao pagamento feito de forma direta ou indireta (via agenciador) ao produtor rural.

Assim, o meu voto é pela procedência parcial para que sejam consideradas as notas fiscais apresentadas pela Impugnante até o limite dos pagamentos efetuados e, ainda, para que a alíquota média seja aferida com base na totalidade das operações da Impugnante.

Sala das Sessões, 24 de janeiro de 2017.

**Wagner Dias Rabelo
Conselheiro**