

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.623/17/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000423600-54
Impugnação: 40.010140171-13
Impugnante: Nena Bike Ltda. - EPP
IE: 372676064.00-97
Coobrigado: Ronaldo Francisco de Bessas
CPF: 484.448.206-87
Proc. S. Passivo: Marcelo Corgosinho Soares
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta "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 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", c/c § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se abater da base de cálculo das exigências o valor das vendas declaradas na DAPI.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/12 a 31/12/14, face à existência de recursos não comprovados na conta "Caixa equivalente", presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 583/612.

Requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 631/639, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 644/645, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 647/1408.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.410/1.411.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 1.413/1.414, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 1.416/1.418.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 1.421/1.429, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.431.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.433/1.445, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir da base de cálculo das exigências o valor das vendas declaradas na DAPI.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 10/05/17, decide converter o julgamento em Diligência e Despacho Interlocutório de fls. 1.446, com o seguinte teor:

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, CONSIDERANDO QUE OS DADOS E INFORMAÇÕES REQUERIDOS SÃO ESSENCIAIS À REVISÃO DO LANÇAMENTO, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO DEMONSTRE: 1) SE O CONTRIBUINTE AUTUADO POSSUÍA NO PERÍODO OBJETO DO LANÇAMENTO OUTRAS CONTAS BANCÁRIAS E, SE FOR O CASO, ADEQUE O LANÇAMENTO EM FUNÇÃO DO RESULTADO DESSA DILIGÊNCIA; 2) QUE O LANÇAMENTO ENVOLVE SOMENTE PARTE DO INGRESSO DE RECURSOS NAS CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS DO CONTRIBUINTE, CONFORME AFIRMADO ÀS FLS. 1.417 DOS AUTOS. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, APRESENTE EM MEIO MAGNÉTICO (ARQUIVO PADRÃO MS-EXCEL) PLANILHA DEMONSTRATIVA DA FORMA E MEIO DE PAGAMENTO DE SUAS VENDAS REALIZADAS NO PERÍODO OBJETO DO LANÇAMENTO, RELACIONANDO TODAS AS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA EMITIDAS NO PERÍODO (DATA, NÚMERO E VALOR), A RESPECTIVA FORMA DE PAGAMENTO (À VISTA OU A PRAZO) E MEIO DE PAGAMENTO (DINHEIRO, CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO, CHEQUE, CRÉDITO EM CONTA CORRENTE OU OUTRO), BEM COMO DEMONSTRE E COMPROVE O LANÇAMENTO CONTÁBIL CORRESPONDENTE A CADA OPERAÇÃO/VENDA, JUNTANDO PARA TANTO A DOCUMENTAÇÃO PROBANTE DO INGRESSO DE RECURSOS. O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DO INTERLOCUTÓRIO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ART. 157 DO RPTA, JUSTIFICA-SE PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. APÓS AS MEDIDAS (DILIGÊNCIA E INTERLOCUTÓRIO), VISTA À FISCALIZAÇÃO QUE DEVERÁ MANIFESTAR-SE OBJETIVAMENTE SOBRE OS DADOS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES QUE VENHAM A SER ACOSTADOS
AOS AUTOS PELOS AUTUADOS.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.448/1.449.

Explica que no início da ação fiscal solicitou da Contribuinte a apresentação dos extratos bancários de todas as contas correntes referentes ao período fiscalizado, tendo sido apresentado os extratos referentes à conta no Banco Lagoacred e Caixa Econômica Federal, identificada no Relatório de Irregularidades Apuradas (fls. 43), únicas contas contabilizadas em sua escrituração contábil.

Informa que não é do conhecimento do Fisco a existência de outras contas bancárias que não aquelas relacionadas. Entretanto, não pode assegurar que a Contribuinte não possua outras contas bancárias não contabilizadas.

Quanto à solicitação para que demonstre que o lançamento envolve somente parte do ingresso de recursos nas contas correntes bancárias da contribuinte, ressalta que a maioria dos lançamentos objeto das exigências fiscais, foram consolidados sob a rubrica “Depósitos Efetuados no mês”, estando algumas cópias de extratos bancários ilegíveis. Portanto, não poderia assegurar que todos os valores dos extratos bancários estariam incluídos nos valores lançados a débito da conta “Bancos”.

Aduz que tal demonstração somente seria possível se a Contribuinte tivesse esclarecido a que se referem os valores lançados a débito da conta “Bancos” e comprovado mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas referidas contas bancárias.

Assevera que em momento algum foi afirmado pelo Fisco que o lançamento envolve somente parte do ingresso de recursos nas contas bancárias da contribuinte.

Regularmente intimada, a Impugnante comparece às fls. 1.458/1.462, juntando a mídia de fls. 1.463, contendo a planilha demonstrativa da forma e meio de pagamento das vendas realizadas no período objeto do lançamento, com relação analítica de todas as notas fiscais de saídas emitidas no período (data, número e valor), bem como a contabilização correspondente a cada operação/venda, sendo que os documentos que comprovam os recursos são todas as notas fiscais de vendas efetuadas eletronicamente.

Requer especial atenção aos valores destacados, que contém as seguintes informações:

- a) Total das vendas em cada vez, que teriam sido contabilizadas a D-Caixa e C-Vendas;
- b) Total dos depósitos efetuados no mês – D-Bancos e C-Caixa;
- c) BC utilizada pelo Fisco, que coincide com os depósitos efetuados.

A Fiscalização comparece às fls. 1.465/1.466, analisa a planilha acostada pela Impugnante e informa que a referida planilha traz os seguintes campos: Data, Nota Fiscal de Saída, valor contábil, lançamento contábil, créditos bancários, forma e meio de pagamento.

Aduz que foram lançados os valores dos créditos bancários por operação, totalizando, ao final do período, o valor referente ao lançamento contábil da conta “Caixa” – histórico “Depósitos efetuados durante o mês”.

Destaca que a Impugnante não vincula o lançamento contábil correspondente a cada operação de venda, conforme determina o despacho interlocutório, tampouco foi apresentado qualquer documento que possa lastrear tais lançamentos.

Aduz que também não foi feita nenhuma correlação entre os valores lançados a débito na conta “Caixa”, constantes do Anexo I, com as respectivas notas fiscais.

Destaca que todas as vendas tiveram como forma de pagamento à vista através de cheque/dinheiro e que os valores informados nas notas fiscais de saída nunca coincidem com os valores depositados nas contas bancárias.

Requer a procedência do lançamento.

Às fls. 1.468/1.475, a Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior, oportunidade em que opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir da base de cálculo das exigências o valor das vendas declaradas na DAPI.

DECISÃO

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

Da Preliminar

A Impugnante alega que o lançamento é nulo visto que a acusação fiscal se baseia na presunção de saídas desacobertadas, sendo que o Fisco não demonstrou objetivamente que os lançamentos a créditos nos extratos bancários eram efetivamente originários de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e que não houve nenhuma diligência fiscal no sentido de demonstrar a real e efetiva saída de mercadorias sem cobertura fiscal.

Sustenta que, de acordo com o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) que trata da competência da autoridade administrativa de constituir o crédito tributário, deveria o Fisco realizar um levantamento completo da situação fática hipoteticamente tributável, de forma a apurar todos os aspectos da hipótese de incidência (material, temporal e pessoal), sob pena de se incorrer em vício procedimental que torna a exigência fiscal nula por inteiro.

Entretanto não lhe cabe razão.

Cabe primeiro esclarecer que a matéria em questão encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No âmbito estadual, dispõe o art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e o art. 194, § 3º do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete a 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. 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.

(Grifou-se)

Já a legislação federal assim trata a omissão de receitas:

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

Omissão de Receita

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

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

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

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

(Grifou-se)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Nesta toada, cumpre destacar que é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tampouco aumento da base de cálculo.

Importante, também, destacar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

No caso concreto, o Fisco partiu da constatação de valores lançados a débito da conta “Bancos” como se fossem oriundos da conta “Caixa”, sem que tais depósitos não constavam dos extratos bancários, para concluir que tais valores referem-se a saídas desacobertas de mercadorias.

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, qual seja existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstram as decisões adiante:

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).

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º, do RICMS/02, não se restringe aos casos de “*saldo credor na conta Caixa*”, mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Caixa”.

Saliente-se que foi oportunizado à Autuada apresentar os comprovantes das efetivas entradas de recursos na conta “Bancos”, por meio das intimações de fls. 04/37, além do Despacho Interlocutório de fls. 644/645 dos autos.

Pode a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. E, em não apresentando tais provas, aplica-se o disposto no art. 136 do 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.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração, sendo que as questões fáticas serão tratadas no momento oportuno.

Ademais, não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de perícia contábil e apresenta quesitos de fls. 662/664.

Como se sabe, a prova pericial é admitida no curso de um processo como meio ou forma de esclarecimento ao juiz ou órgão julgador, quando o exame do fato depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Contudo, a perícia solicitada se mostra desnecessária, tendo em vista que os autos trazem elementos suficientes para o deslinde da controvérsia.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Entretanto, verificando-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva, considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, entendendo-se que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito e, por fim, considerando-se que os quesitos formulados pela Autuada não interferem no lançamento, como será abordado na análise do mérito, conclui-se pela impertinência do pedido.

Diante do exposto, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/12 a 31/12/14, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa equivalente”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Mediante análise do livro Razão e dos extratos bancários das contas correntes em nome da Autuada (Lagoacred e Caixa Econômica Federal), constatou-se que foram efetuados lançamentos contábeis no livro Razão, efetuados a débito na conta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Bancos”, provenientes de valores depositados por terceiros, em suas contas correntes bancárias, como se fossem oriundos de disponibilidades existentes na conta “Caixa”.

A Autuada foi intimada a esclarecer a que se referiam os valores lançados a débito da conta “Bancos” e a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas referidas contas bancárias, bem como a relacionar, se existentes, os documentos fiscais a eles vinculados.

Entretanto, a Autuada não apresentou nenhum documento que comprovasse a origem dos recursos recebidos de terceiros, sendo esses considerados suprimentos ilegítimos, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Instruem os autos o Anexo I – Relação de valores lançados a débito da conta “Bancos” em contrapartida à “Caixa” (fls. 45/68) e o Anexo II – Demonstrativo das saídas desacobertas de documentação fiscal e do ICMS a recolher com base no valor contábil das operações de vendas internas e da alíquota média de saída mensal (fls. 69/70), cópia dos extratos bancários (fls. 72/260) e cópia do livro Razão (fls. 262/337) .

A Autuada, em sua defesa, alega que as origens dos recursos são atribuídas às saídas de mercadorias devidamente suportadas por documentos fiscais.

Alega, ainda, que não constitui fato gerador do ICMS o simples depósito bancário oriundo dos recursos do caixa devidamente comprovados através de notas fiscais corretamente escrituradas nos livros fiscais e contábeis.

Entretanto, não foi anexado aos autos nenhum documento capaz de provar de forma plena, objetiva e inquestionável, que os valores lançados nas contas correntes se referiam às vendas de mercadorias regularmente realizadas e declaradas ao Fisco.

A Impugnante alega que para demonstrar os depósitos dos cheques de clientes demanda um tempo maior para juntar tais documentos, tendo em vista a grande quantidade de documentos e a dificuldade em requerer junto as instituições bancárias as cópias de tais cheques.

Cabe ressaltar que a Autuada foi intimada, em 02/09/15 (Termo de Intimação Fiscal nº 001/15, de fls. 04) a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas referidas contas bancárias, bem como a relacionar os documentos fiscais a eles vinculados.

Entretanto, a Autuada não apresentou qualquer documento que comprovassem a origem e o real ingresso dos recursos, se resumindo a apresentar cópias dos extratos bancários e dos livros contábeis.

Os extratos bancários são documentos de verificação ou de registro das operações feitas pelo banco. O que suportam as operações são os documentos, como contratos, avisos de lançamentos, cópias de cheque, recibos de depósitos, duplicatas, notas fiscais, recibos de pagamentos, dentre outros.

Assim sendo, a Impugnante foi novamente intimada em 17/11/15 (Termo de Intimação Fiscal nº 002/15, de fls. 21), a apresentar a documentação que lastreava os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamentos tais como cópias de cheques, duplicatas, recibos, e identificar os depositantes dos recursos, relacionando-os aos documentos fiscais emitidos.

Registre-se que a Impugnante recebeu o Auto de Infração em 30/03/16 e que a primeira intimação foi recebida em 09/09/15, decorridos mais de seis meses, para apresentação dos documentos, caso a Impugnante quisesse apresentá-los.

Cabe ainda destacar que os valores lançados a débito da conta “Bancos” e a crédito da conta “Caixa” traz como histórico contábil “Depósitos efetuados durante o mês”, ou seja, os valores lançados nos extratos bancários de forma agrupada.

Aduz a Impugnante que, dada a natureza irregular e fungível do depósito bancário, é materialmente impossível à Autuada apontar, uma a uma, a contrapartida da receita para cada nota fiscal como pretende o Fisco.

Entretanto tais argumentos não encontram respaldo na legislação que trata da escrituração contábil.

É sabido que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas e a documentação contábil, 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 1.330/11. Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC N.º 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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;
- 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 compõem 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".

(Destacou-se).

Ressalte-se que tais documentos que lastreiam lançamentos contábeis devem ser mantidos, na forma e nos prazos previstos na legislação, bem como exibi-los ou entregá-los ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado.

O art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, tratando especificamente dos depósitos bancários, assim prescreve:

Seção IV

Omissão de Receita

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

Observe-se que a Lei nº 9.430/96 estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

Assim sendo, a Assessoria deste CC/MG, oportunizando mais uma vez a Autuada a comprovar suas alegações, exarou despacho interlocutório, nos seguintes termos:

Decide a Assessoria do CC/MG, (...) exarar *Despacho Interlocutório* para que o Sujeito Passivo, no prazo de 30 (trinta) dias, cumpra o abaixo solicitado:

- apresentar planilha em formato Excel, correlacionando os valores lançados agrupadamente como “*Depósitos efetuados durante o mês*” com os respectivos registros nos extratos bancários que o compõem, e com as notas fiscais emitidas para cada depósito constante do extrato bancário, identificando os respectivos depositantes.

- apresentar na mesma planilha a correlação entre os demais valores a débito da conta Bancos e a crédito da conta Caixa (Dep. Dinheiro, cred. DOC, cob. Comp, liberação de depósito bloqueado, etc.), constantes do Anexo I (fls. 45/68), com as respectivas notas fiscais a que se referem, bem como cópias de todos os documentos que possam lastrear tais lançamentos.

A Impugnante comparece às fls. 647/665 dos autos, acosta os documentos de fls. 666/1.408 e apresenta os seguintes argumentos:

- que as normas contábeis permitem o lançamento grupal pela contabilidade desde que mantenha guardado os registros analíticos que deram origem ao registro;

- que como a origem dos recursos creditados nas contas correntes decorreram das vendas à vista, bastaria a relação dos documentos fiscais que deram origem aos depósitos, não sendo necessária sua apresentação, uma vez que a Fiscalização tem acesso às informações relativas a todas as notas fiscais emitidas pela Contribuinte;

- que após realizada a venda, emite o documento fiscal e recebe por vários meios de quitação, ou seja, cheques de clientes, dinheiro ou crédito em conta corrente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sendo que deposita tais valores na conta corrente ou simplesmente realiza pagamentos a fornecedores e demais despesas correntes. Aduz que tal operação contábil e comercial não é ilegal;

- que pode a empresa receber pela venda efetuada uma parte em dinheiro outra parte em cheque. E que não há fundamento legal que obrigue o contribuinte anotar no verso do cheque o nº da nota fiscal que lhe deu origem;

- que quando o Fisco realiza o lançamento do crédito tributário com base nas entradas de todos os recursos efetuados em conta corrente da empresa (grifos no original), ocorreria a bitributação, uma vez que o valor utilizado pelo Fisco foi o mesmo utilizado pelo Contribuinte para recolher o ICMS aos cofres públicos;

Em manifestação fiscal, após o interlocutório, a Fiscalização afirma que a planilha apresentada não relaciona os valores de “depósitos efetuados durante o mês” com os respectivos registros nos extratos bancários que o compõem, e nem as notas fiscais emitidas para cada depósito constante do extrato bancário, conforme determina o despacho interlocutório exarado.

Aduz, ainda, que não foi feita nenhuma correlação entre os demais valores lançados a débito da conta “Bancos” e a crédito da conta “Caixa”, constantes do Anexo I, com as respectivas notas fiscais, tampouco foi apresentado qualquer documento que possa lastrear tais lançamentos.

Verifica-se que a planilha acostada pela Impugnante contém as seguintes informações:

DATA	NF SAIDA	VL.CONTABIL	CRÉDITOS BANCÁRIOS		CRÉDITOS BANCÁRIOS		DEPOSITANTE	Origem do crédito
			DATA	CEF	DATA	LAGOACRED		

Foram lançados os valores dos extratos bancários por operação e totalizado no final do período o valor lançado agrupadamente referente ao lançamento contábil da conta “Caixa” - histórico contábil “Depósitos efetuados durante o mês”.

No campo depositante consta a informação “Nena Bike Ltda.” e no campo origem do crédito “Vendas à vista”.

Registre-se que os valores informados para as notas fiscais de saída nunca coincidem, em valor, com os valores depositados nas contas bancárias.

Em atendimento à diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, a Fiscalização argui que não tem fundamento a alegação da Impugnante de que houve bitributação, visto que o Fisco exigiu o ICMS e as multas em razão da presunção legal de saídas desacobertadas de documentação fiscal, portanto, ao contrário, os valores autuados não foram objeto de recolhimento do imposto.

É cediço que o art. 194, § 3º, do RICMS/02 anteriormente transcrito, dispõe que o fato de a escrituração indicar a existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente é suficiente para autorizar a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal presunção se fundamenta na disposição legal contida na Lei nº 6.763/75, que em seus §§ 1º e 2º prescrevem que para efeitos de fiscalização do imposto é considerada como subsidiária a legislação tributária federal, portanto, aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

Entretanto, como a Fiscalização apurou todos os valores lançados como entradas de recursos na conta “Caixa/Bancos”, valores estes retirados dos extratos bancários das contas correntes da Autuada, é razoável que de tais valores sejam abatidos os valores lançados na DAPI como receita de vendas, uma vez que estes encontram-se acobertados por documentação fiscal e a Fiscalização não apresentou nenhuma justificativa para não considerá-los, como por exemplo, outro meio de recebimento.

Ainda, a 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 10/05/17, converteu o julgamento em Diligência de fls. 1.446, para que a Fiscalização demonstre 1) se a contribuinte autuada possuía no período objeto do lançamento outras contas bancárias e, se for o caso, adeque o lançamento em função do resultado da diligência; e 2) que o lançamento envolve somente parte do ingresso de recursos nas contas correntes bancárias da contribuinte, conforme afirmado às fls. 1.417 dos autos.

Na oportunidade também exarou despacho interlocutório para que a Impugnante apresente em meio magnético (arquivo padrão MS-Excel) planilha demonstrativa da forma e meio de pagamento de suas vendas realizadas no período objeto do lançamento, relacionando todas as notas fiscais de saída emitidas no período (data, número e valor), a respectiva forma de pagamento (à vista ou a prazo) e meio de pagamento (dinheiro, cartão de crédito/débito, cheque, crédito em conta corrente ou outro), bem como demonstre e comprove o lançamento contábil correspondente a cada operação/venda, juntando para tanto a documentação probante do ingresso de recursos.

As informações trazidas pelo Fisco em resposta à Diligência determinada pela Câmara de Julgamento são assim sintetizadas:

- A autuação foi realizada com base na informação da Contribuinte da existência de apenas duas contas bancárias, no período autuado, nos Bancos Lagoacred e Caixa Econômica Federal; em que pese não poder afirmar que inexistam outras contas bancárias não contabilizadas.

- Não pode afirmar a Fiscalização que todos os ingressos de recursos nas contas correntes bancárias da Contribuinte, constantes dos extratos bancários, estariam incluídos nos valores lançados a débito da conta “Bancos”.

Ressalte-se que várias páginas dos extratos bancários estão ilegíveis.

Já a planilha trazida pela Impugnante traz as seguintes informações:

- as vendas foram recebidas à vista, por meio de dinheiro e cheque em todas as operações;

- os valores relacionados na coluna “créditos bancários” se referem aos lançamentos contábeis dos depósitos entrados nos bancos, de forma agrupada, no final do mês, constantes do Anexo I do Auto de Infração;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há nenhuma correlação entre os valores das notas fiscais de saída com os valores depositados nas contas bancárias nas respectivas datas ou em datas próximas.

Quanto à documentação que comprova a entrada dos recursos, se limita a arguir que a comprovação são todas as notas fiscais de vendas efetuadas eletronicamente.

Constata-se, portanto, que nenhuma das informações trazidas inovaram ou permite modificar o lançamento fiscal.

Como já exposto, o art. 194, § 3º, do RICMS/02 dispõe que o fato de a escrituração indicar a existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente é suficiente para autorizar a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Tal presunção se fundamenta na disposição legal contida na Lei nº 6.763/75, que em seus §§ 1º e 2º prescrevem que para efeitos de fiscalização do imposto é considerada como subsidiária a legislação tributária federal, portanto, aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

Entretanto, a autuação foi realizada com base na informação da Contribuinte da existência de apenas duas contas bancárias, no período autuado, nos Bancos Lagoacred e Caixa Econômica Federal.

A Fiscalização considerou como recursos não comprovados na conta “Bancos” todos os valores lançados pela Impugnante na conta “Bancos” em contrapartida da conta “Caixa”.

Por outro lado, a Fiscalização argumenta que não é possível afirmar que inexista outras contas bancárias não contabilizadas, nem tampouco que todos os ingressos de recursos nas contas correntes bancárias da Contribuinte, constantes dos extratos bancários, estariam incluídos nos valores lançados a débito da conta “Bancos”.

Entretanto não comprovou a existência de outra forma de recebimento das vendas acobertadas.

A Impugnante, por sua vez, não logrou correlacionar as entradas de recursos nas contas bancárias com as notas fiscais emitidas.

Como a Fiscalização apurou todos os valores lançados como entradas de recursos na conta “Caixa/Bancos”, valores estes retirados dos extratos bancários das contas correntes da Autuada, é razoável que de tais valores sejam abatidos os valores lançados na DAPI como receita de vendas, uma vez que estes encontram-se acobertados por documentação fiscal e não foi constatado outro meio de recebimento.

No tocante à alíquota aplicada para exigência do crédito tributário, o Fisco informa que adotou a “carga tributária média”, com base na movimentação mensal da Autuada, conforme demonstrado no Anexo II (fls. 69/70).

Registre-se que poderia a Fiscalização aplicar a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), com fulcro no disposto no § 71 do art. 12, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A norma ínsita no art. 12, § 71, inciso I da Lei nº 6.763/75, introduzido na Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 20.540, de 14 de dezembro de 2012, assim dispõe:

Art. 12 (...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

Depreende-se da leitura do art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75, que sua aplicabilidade se dá nos lançamentos nos quais o valor das operações ou das prestações é arbitrado pela autoridade fiscal (art. 51 da Lei nº 6.763/75) ou amparado nas presunções legais de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, conforme autorização prevista na Lei nº 6.763/75 (art. 49, § 2º), que é o caso da irregularidade consubstanciada nas saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais apuradas nos presentes autos.

Verifica-se, então, que a Fiscalização adotou no cálculo do ICMS um critério mais benéfico à Autuada, pois o correto seria aplicar a alíquota de 18% (dezoito por cento) em todo o período autuado.

Corretas, portanto, as exigências remanescentes de ICMS, Multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir da base de cálculo das exigências o valor das vendas declaradas nas DAPI's, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente / Revisor

Marco Túlio da Silva
Relator

M

21.623/17/2ª