

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.370/11/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168521-23
Impugnação: 40.010129108-81
Impugnante: M.D.S. Produtos Têxteis Ltda. Epp
IE: 699261443.00-29
Proc. S. Passivo: Daniel Barros Guazzelli/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS – EM CONTA BANCÁRIA SEM CONTABILIZAÇÃO. Evidenciada a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, com fulcro na presunção legal prevista no § 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02. Declaração do sócio gerente da Autuada de que movimentava conta bancária do estabelecimento sem a devida contabilização. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56, e Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Exigências parcialmente mantidas para considerar a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, para utilizar a carga tributária média mensal na exigência do imposto. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, nos exercícios de 2005 e 2006, com fulcro na presunção legal prevista no § 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, considerando-se declaração do sócio gerente da Autuada de que movimentava conta bancária do estabelecimento sem a devida contabilização.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56, e Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 21/30.

O Fisco promove a reformulação do lançamento para aplicação de “alíquota efetiva”, bem como para alterar o percentual aplicado sobre a multa isolada de 20% (vinte por cento) para 40% (quarenta por cento) (fls. 51/55).

Intimada da reformulação, a Autuada ratifica os argumentos de defesa já apresentados (fls. 57).

O Fisco, em Manifestação de fls. 59/63, refuta as alegações da defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 65/72, opina pela procedência parcial 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.

A autuação versa sobre imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, nos exercícios de 2005 e 2006, com fulcro na presunção legal prevista no § 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, considerando-se declaração do sócio gerente da Autuada de que movimentava conta bancária do estabelecimento sem que tal operação fizesse parte da contabilização oficial da Empresa.

O Fisco esclarece, no relatório do Auto de Infração, que recebeu documentos da Receita Federal do Brasil referente a ação fiscal desenvolvida por aquele órgão junto ao Contribuinte ora autuado.

Dentre os documentos, ressalta-se declaração feita pelo sócio gerente da Autuada de que movimentava, por intermédio de procuração, conta bancária de titularidade de pessoa física na qual promovia “*movimentação extra-contábil da pessoa jurídica*”, no caso, da ora Autuada (vide fls. 07).

O Fisco junta aos autos cópia da conclusão do procedimento fiscal levado a efeito pela Receita Federal do Brasil junto ao estabelecimento ora autuado (fls. 08/17).

Considerando-se as informações constantes da ação fiscal desenvolvida pela Receita Federal (vide fls. 13/14), quanto à receita omitida pela Autuada, o Fisco elabora o demonstrativo do crédito tributário deste lançamento, conforme planilha às fls. 06.

Sobre a receita omitida, mensalmente, exige-se, a princípio, ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento), multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada de 20% (vinte por cento), prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, respeitando-se a limitação da multa imposta pelo § 2º do citado dispositivo legal.

Na verdade, considerando-se a alíquota exigida no percentual de 18% (dezoito por cento) e a exigência de multa isolada no percentual de 20% (vinte por cento), não houve necessidade de qualquer adequação do valor da multa isolada, tendo em vista que o limite máximo da multa seria de 2,5 vezes o valor do imposto, ou seja, $2,5 \times 18\% = 45\%$ (quarenta e cinco por cento).

Este, pois, um pequeno relatório do lançamento ora sob análise para melhor compreensão do caso em questão.

Cumprido, de início, abordar a arguição da Impugnante de perda do direito do Fisco de lançar (decadência) no período anterior a dezembro de 2005, com fulcro no § 4º do art. 150 do CTN.

Como já informado, o lançamento se reporta aos exercícios de 2005 e 2006.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada foi intimada do Auto de Infração em 22/12/10 (fls. 05).

Com efeito, não há que se falar em decadência do direito do Fisco de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º de dezembro de 2005, conforme arguido pela Autuada, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSEGUINTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo fisco não poderá ser caracterizada como mera homologação, já que esta pressupõe a existência das providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa. Nesse caso, cabe ao fisco, na forma estabelecida pelo art. 149 do CTN, proceder ao lançamento de ofício, que é executado também nos casos de omissão ou inexatidão do sujeito passivo no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos. Com efeito, em tais casos, não há o que se homologar.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 22 de dezembro de 2010.

Quanto a mérito propriamente dito do lançamento, alega a Defesa que a presunção utilizada pelo Fisco só seria válida se existissem provas cabais de que os recursos oriundos de depósitos bancários em conta de terceiro decorreram de operações de circulação de mercadorias.

Sustenta que em nenhum momento o representante legal da Impugnante disse que os créditos bancários teriam origem em operações comerciais não contabilizadas, como disposto no relatório do Fisco Federal.

Em que pese essas alegações da Impugnante, verifica-se que a declaração de seu sócio gerente, às fls. 07 dos autos, é clara e objetiva: declara que movimentava conta corrente, sob procuração, que *“tem como origem de valores, movimentação extra-contábil da pessoa jurídica, não sendo portanto, proveniente de rendas da pessoa física da Sra. Célia”*.

Ressalta-se que a Autuada foi inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais em 01/05/79, sendo seu CNAE Fiscal nº 1351-1/00 – fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico.

Portanto, a única fonte de ingresso de recursos na Empresa, oriundos de sua atividade operacional, é proveniente da venda de seus produtos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, a movimentação de recurso financeiro na citada conta corrente é oriunda de sua atividade operacional, salvo se comprovada de forma inequívoca a origem e o efetivo ingresso de outros recursos, fora de seu objeto social.

Percebe-se que a Autuada não produz qualquer prova a seu favor nesse sentido.

Portanto, a técnica fiscal utilizada pelo Fisco, no lançamento, encontra-se prevista no Regulamento do ICMS:

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.

Constata-se, sem muito esforço, que o disposto no § 3º supra cuida de uma presunção legal *juris tantum*, ou seja, que admite prova em contrário.

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 elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Não tendo comprovado a Contribuinte a contrapartida contábil e fiscal daqueles valores, legítima é a presunção utilizada pelo Fisco.

Importante deixar claro, como abordado pelo Fisco, que ao contrário do alegado pela Impugnante o Fisco em momento algum presumiu que a Impugnante praticou fato gerador do ICMS ao receber recursos de terceiros e não contabilizá-los.

Pelo contrário, o Fisco presumiu que a Impugnante praticou fato gerador do ICMS ao promover saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante a própria declaração do sócio gerente da ora Impugnante.

Desta forma, claro está que houve ingresso de recursos na conta corrente bancária da Impugnante e que tais recursos não foram contabilizados em sua escrita fiscal ou contábil e, conseqüentemente, não foram tributados, caracterizando-se omissão de receita.

Importante esclarecer que as operações com mercadorias desacobertadas de documentos fiscais não fazem parte da modalidade de pagamento do imposto prevista para o Programa Simples Minas, conforme alínea "a" do inciso VIII do art. 34 do Anexo X do RICMS (efeitos de 1º/01/05 a 30/06/07 - redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 43.924, de 03/12/04).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе ressaltar que o Fisco promoveu reformulação do lançamento, conforme planilha de fls. 55, tendo alterado a alíquota mensal aplicada de 18% (dezoito por cento) para a alíquota mensal calculada pela divisão do ICMS escriturado pela base de cálculo escriturada.

Nesta reformulação, o Fisco alterou também o percentual da multa isolada exigida de 20% (vinte por cento) para 40% (quarenta por cento), não mais considerando a redução prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao ICMS exigido, após a reformulação de fls. 55, deve-se destacar que seu cálculo foi efetuado com utilização da alíquota efetiva de cada mês, considerando-se que o Fisco dividiu o ICMS escriturado pela base de cálculo do imposto escriturada em cada mês objeto do lançamento.

Nesses novos cálculos, considerando-se a redução da alíquota mensal utilizada no lançamento original, houve aplicação efetiva da limitação da Multa Isolada (art. 55, II, Lei nº 6.763/75) imposta pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Observando-se a forma de cálculo para definição das alíquotas mensais utilizadas para a exigência de ICMS, verifica-se que o Fisco considerou apenas as operações tributadas, ou seja, no entendimento do Fisco os recursos não contabilizados (“caixa dois”) da Empresa são todos oriundos de operações tributadas.

Entretanto, tratando-se de presunção legal estabelecida pelo RICMS, correto que se utilize o histórico da carga tributável mensal das operações realizadas pelo Contribuinte.

Nesse sentido, considerar, para efeito de aplicação da carga tributável, não a divisão do “ICMS escriturado” pela “base de cálculo escriturada” e sim a divisão do valor do “ICMS escriturado” pelo valor contábil das saídas do mês que representassem ingressos de recursos, ainda que não houvesse tributação.

Ressalta-se que existem, no período objeto do lançamento, várias operações de saídas que não fizeram parte da base de cálculo do imposto (abstraindo-se de qualquer análise meritória) tais como, por exemplo, os seguintes CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações):

- 5.113- Venda de produção do estabelecimento remetida anteriormente em consignação mercantil;
- 5.910- Remessa em bonificação, doação ou brinde;
- 6.551 - Venda de bem do ativo imobilizado;
- 6.901- Remessa para industrialização por encomenda;
- 5.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado;
- 6.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

De certo que nem todos os CFOPs nessa situação geraram ingressos de recursos na Empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, conclui-se que aqueles CFOPs que geraram ingressos de recursos, ainda que sem incidência do imposto nas operações relacionadas, devem fazer parte do denominador da fração para efeito do cálculo da alíquota (carga tributária) utilizada para exigência do ICMS.

Dessa forma, decide-se pela adequação do cálculo da carga tributária a ser aplicada mensalmente sobre a receita omitida, nos moldes como demonstrado acima.

Já no que se refere à Multa Isolada exigida, prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, verifica-se que o Fisco, inicialmente, a exigiu no percentual de 20% (vinte por cento), considerando-se a previsão contida na alínea "a" do dispositivo.

Contudo, na reformulação, passou a exigir o percentual de 40%, (quarenta por cento) desconsiderando-se a citada alínea "a".

A redação do dispositivo não deixa dúvidas:

Lei nº 6.763/75

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;

Com efeito, a redução da multa de 40% (quarenta por cento) para 20% (vinte por cento) é reservada para os casos em que o Fisco apura a infração com base exclusivamente nos documentos e lançamentos da escrita fiscal do Contribuinte.

Verifica-se que esta não é a situação do caso em tela, na qual o Fisco se vale de documento extrafiscal para promover o lançamento.

Dessa forma, correta a alteração do percentual de exigência da multa isolada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da rerratificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fl. 50/55 e, ainda, para adequar a "alíquota média (carga tributária média) da exigência do imposto, considerando-se no denominador da fração, ao invés de base de cálculo escriturada, os valores relativos aos CFOPs que geraram ingressos de recursos, com ou sem incidência do imposto nas operações relacionadas. Vencido, em parte, o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Relator), que o julgava procedente nos termos de sua rerratificação. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Mateus de Abreu Mendonça e, pela Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2011.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Antônio César Ribeiro
Relator / Designado**

Acr/ml

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.370/11/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000168521-23	
Impugnação:	40.010129108-81	
Impugnante:	M.D.S. Produtos Têxteis Ltda. Epp	
	IE: 699261443.00-29	
Proc. S. Passivo:	Daniel Barros Guazzelli/Outro(s)	
Origem:	DF/Ubá	

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A 1ª Câmara deste egrégio Conselho de Contribuintes decidiu, por maioria de votos, ficando vencido este Conselheiro, pela adoção da forma de cálculo da alíquota defendida pela Assessoria deste Conselho, que consiste na inclusão no denominador da fração de todas as operações que representaram ingresso de recursos no estabelecimento autuado, no período de autuação, ainda que não tributadas pelo ICMS.

Ressalte-se que o Fisco utilizou de presunção como meio de prova da infração de saída desacobertada de mercadoria, e o cálculo aprovado pela 1ª Câmara significa excluir, unilateralmente, parcela do montante da omissão de receita para não ser tributada pelo ICMS.

Ora, com a devida vênia, a presunção em tela é a da ocorrência do fato gerador do imposto, passível de sua exigência, não sendo possível ao Fisco relativizá-la, por conta própria, sem a devida prova em contrário de que parcela daquele montante, de fato, não se refere a saída de mercadoria sujeita à incidência do imposto estadual.

Portanto, a forma de cálculo aprovada por esta 1ª Câmara despreza, a um só tempo, o fato de se tratar de presunção da ocorrência do fato gerador do imposto e de ela ser relativa, ensejando que somente prova em contrário tem o condão de afastar a exigência do imposto sobre todo ou parcela do montante da omissão de receita constatada pelo Fisco.

Saliente-se que a Impugnante não foi capaz de demonstrar tal circunstância, o que determina a aplicação da presunção em sua inteireza.

Pelo exposto, julgo procedente o lançamento, nos termos de sua

rerratificação de fls. 50/55.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2011.

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro**

CC/MIG