

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.077/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163815-38
Impugnação: 40.010126609-81
Impugnante: Metalúrgica JSA Ltda
IE: 166192646.00-88
Coobrigado: Alberto Ferreira Pinto – CPF: 041.589.386-00
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA. Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, tendo em vista que foram feitos créditos em conta bancária de titularidade do sócio administrador sem o respectivo lançamento na escrita contábil. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, com a adequação prevista no § 2º do mesmo dispositivo, todos da mesma lei. Com relação aos exercícios de 2004 e 2005 mantidas apenas as exigências sobre os fatos apurados através das respostas dos clientes às intimações do Fisco, denominada de “circularização de clientes”. Infringência parcialmente caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ENTREGA DE LIVRO / DOCUMENTO FISCAL. Falta de entrega de livros e documentos fiscais requisitados mediante intimações do Fisco. Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Infringência caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1 - saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, tendo em vista que foram feitos créditos em conta bancária de titularidade do sócio administrador sem o respectivo lançamento na escrita contábil, pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, com a adequação prevista no § 2º do mesmo dispositivo, todos da mesma lei.

2 - falta de entrega de livros e documentos fiscais requisitados mediante intimações do Fisco, pelo que se exige Multa Isolada prevista no art. 54, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04/07); Relatório Fiscal (fls. 08/13); Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 14); Intimações fiscais para apresentação de relatório analítico da conta bancária do sócio administrador e comprovação de destinação de pagamentos e depósitos bancários (fls. 15/18); Auto de Apreensão de Livros Contábeis – (fls. 023); Livro Caixa jan/dez 04 e jan/dez 05 (fls. 24/74); Demonstrativo Crédito Tributário – (fls. 76/77); Resumo de Vendas pela DAPI – apuração de alíquota média de saída (fls. 78/82); Quadro demonstrativo de créditos na conta bancária de titularidade do sócio-administrador – Exercícios 2004 a 2008 (fls. 83/137); Quadro Cheques Devolvidos – Valores deduzidos da Base de Cálculo (fls. 138/143); Intimações fiscais e respostas dos clientes – circularização de clientes (fls. 149/191); Documentos oriundos da DF/Passos e Nota Fiscal nº 000758 (fls. 193/197); Intimação Fiscal nº 02/09 requerendo uma série de documentos e informações a respeito da conta bancária de titularidade do sócio-administrador (fls. 198); Ofícios à instituição bancária solicitando informações sobre movimentação bancária e respostas (fls. 200/206) e cópia do extrato da conta bancária do sócio-administrador (fls. 207/375).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 378/407, com documentos juntados às fls. 409/509, alegando em síntese o seguinte:

- a conta bancária do sócio, ora Coobrigado, representa um ponto de passagem dos recursos até serem levados para o caixa da empresa;
- não possui escrita contábil, em razão de ser optante pelo pagamento do Imposto de Renda com base no lucro presumido, sendo dispensada da obrigação de escriturar o livro diário;
- a Fiscalização agiu lastreada em mera suposição;
- os extratos de conta bancária, por si só, não comprovam omissão de receita;
- a maior parte dos ingressos referem-se a pagamentos de compras devidamente acobertadas com a emissão de nota fiscal;
- do art. 42 da Lei nº 9.430/96, § 3º, extrai-se a necessidade de análise individual dos créditos lançados na conta bancária;
- tanto a norma acima, como a contida no art. 12, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, buscam a realização do princípio da verdade real;
- os créditos lançados são insuficientes para que se autorize a presunção relativa de omissão de receita, sendo apenas um parâmetro para a obtenção da prova;
- o Fisco não avaliou os creditamentos em comparação com as notas fiscais emitidas por si;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco não observou as exigências da lei de intimar o titular da conta a apresentar documentação hábil, para, só após, chegar à presunção de omissão de receitas;
 - o próprio Fisco reconhece que os depósitos referem-se a pagamentos de clientes em compras, mas que, mesmo assim, não averiguou a existência de notas fiscais de vendas aos depositantes;
 - a declaração de clientes arguidos sobre as operações não tem, por si só, valor probante;
 - ainda quando comprovada a omissão de receita, nos termos da legislação federal, nem sempre esta é resultante de operação sob incidência do ICMS;
 - o próprio fundamento adotado pelo Fisco, em relação à Nota Fiscal nº 000758, comprova que os recursos pertencem de fato à empresa e são confrontados com a citada nota fiscal, regularmente emitida;
 - a dúvida sobre a documentação das compras geradoras dos depósitos exige a produção probatória por aquele que duvida, no caso, o Fisco;
 - é incoerente a assertiva fiscal de que os depósitos bancários não têm origem comprovada, diante das operações registradas pelo contribuinte.
- Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 512/535, refuta as alegações da defesa, alegando, em síntese, o seguinte:

- o trabalho fiscal seguiu todos os ditames legais e regulamentares exigidos;
- para um completo entendimento dos fatos em debate, é necessário trazer a lume o PTA 01.000160748.99, que recompôs a conta “Caixa” da Autuada nos exercícios de 2004 e 2005 e que já foi objeto de pagamento integral pelo Sujeito Passivo;
- apesar de intimado a fornecer informações, bem como juntar os extratos bancários, o Contribuinte não cumpriu o ato;
- identificou os depósitos que apresentavam características próprias de pagamentos em razão do fornecimento de mercadorias;
- intimações que foram feitas para verificar a real origem e regularidade dos créditos constantes dos extratos, mas não houve resposta pela empresa, sequer pelo sócio gerente, titular da conta bancária;
- efetuou a circularização de diversas empresas clientes da Autuada, as quais confirmaram o pagamento de compras nos moldes já descritos, com o que concorda a parte;
- incumbiria à Impugnante elencar os documentos fiscais que justificam os valores creditados na conta bancária, reputando ser uma impossibilidade material o atendimento de semelhante intimação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- muitos dos documentos fiscais trazidos na peça de impugnação tiveram valores creditados diretamente na conta “Caixa”, não transitando pela citada conta bancária, não reconhecendo qualquer vinculação dos demais documentos mesmos com os depósitos bancários;

- não é correta a afirmação de que a conta bancária do sócio servia de passagem, após a qual, ocorria o ingresso no caixa da empresa, apresentando valores para sustentar sua tese, segundo a qual, o somatório dos valores lançados como ingressos financeiros declarados, acrescidos dos valores creditados na conta bancária, ora discutida, superam os valores totais de vendas constantes do somatório das notas fiscais para o mesmo período;

- o art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 fornece fundamento para sustentar a idoneidade do procedimento fiscal que levou à presunção de saídas desacobertas e que a norma da União aplica-se ao caso em decorrência do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75;

- bastaria a apresentação de provas contrárias da origem dos recursos, dado que presunção é relativa. A não apresentação dos respectivos documentos autoriza a conclusão pela total ilegalidade das operações bancárias em comento;

- aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA/MG;

- as penalidades impostas estão dentro da legalidade.

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 549 e 550, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 551 a 556.

Solicitou a Assessoria que o Fisco esclarecesse o motivo pelo qual os valores tidos como decorrentes de saídas desacobertas, lançados a crédito na conta corrente do sócio, ora Coobrigado, não foram confrontados com os valores declarados de vendas em cada período de apuração.

O Fisco respondeu com o entendimento de que não seria correto o cotejamento, pois inverte a presunção legal pertinente ao caso, além de ser uma forma tecnicamente insustentável de considerar legítimas operações mantidas à margem da escrita contábil regular. Acresce que seria impossível o cotejamento, pois são simples valores lançados em extratos bancários e defende a aplicação do disposto no art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, c/c art. 49, §§ 1º e 2º da Lei Estadual nº 6.763/75 e art. 194 da Parte Geral do RICMS/02.

A Assessoria ainda pediu o esclarecimento do Fisco sobre o motivo pelo qual foi usado o critério da alíquota média para a determinação do ICMS devido, e não a exata distribuição das alíquotas declaradas pelo Contribuinte.

Em resposta, o Fisco justifica-se que o fez fundamentando-se em decisões deste Conselho de Contribuintes, sem, contudo, citá-las. Esclarece que o critério é mais benéfico ao contribuinte, trazendo diversos exemplos.

Por fim, requereu a Assessoria que o Fisco manifestasse sobre os argumentos expendidos pela Autuada às fls. 547 e 548, especialmente acerca da hipótese prevista no art. 116 do Código Tributário Nacional - CTN, inclusive de seu parágrafo único.

O Fisco afirma que a manifestação do Contribuinte é um arremedo de complemento da impugnação, extemporaneamente acostado aos autos, e, que nada traz de novo. Entende que a manifestação fiscal de fls. 512 a 535 já desconstituiu as alegações, tornando desnecessárias novas considerações. Quanto ao art. 116 do CTN/66, entende que nenhuma aplicação tem no caso em discussão por não envolver situação puramente jurídica, bem como por não ter o Fisco desconsiderado qualquer negócio jurídico.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer às fls. 573/583, opina, em preliminar, pela desnecessidade de utilização do procedimento previsto no art. 55-A do RPTA/MG. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, mantendo-se as exigências sobre os fatos apurados através de circularização de clientes, bem como a Multa Isolada prevista no art. 54, inc.VII da Lei nº 6.763/75.

DECISÃO

Cuida o presente contencioso das seguintes irregularidades:

1 - saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, tendo em vista que foram feitos créditos em conta bancária de titularidade do sócio-administrador sem o respectivo lançamento na escrita contábil pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc.II, com a adequação prevista no § 2º do mesmo dispositivo, todos da mesma Lei.

2 - falta de entrega de livros e documentos fiscais requisitados mediante intimações do Fisco, pelo que se exigiu Multa Isolada prevista no art. 54, inc. VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

A primeira acusação é o resultado da constatação de que um grande volume de recursos financeiros circulou, no período fiscalizado, pela conta corrente particular do sócio administrador, ora Coobrigado, e que já se evidenciara, no Auto de Infração nº 01.000160748.99, que tal conta se prestava ao recebimento de vendas da empresa, ora autuada. Vê-se, às fls. 194, a Nota Fiscal nº 000758, de emissão da Autuada na qual é consignada no campo "dados adicionais" a conta bancária referida para o recebimento.

A partir deste fato, o Fisco intimou o Sujeito Passivo a esclarecer a situação e não foi atendido. Adotado o procedimento previsto nos arts. 77 a 82 do RPTA/MG foram obtidos os extratos bancários correspondentes.

Novamente intimados, a empresa e o sócio, agora a esclarecerem os valores creditados em todo o período, não logra êxito a Fiscalização na obtenção de respostas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, diversos clientes da Autuada, indicados nos extratos bancários em tela, responderam à demanda do Fisco:

- **Eletro Betim Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 151).

- **Elétrica Jomana Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 154) e afirma que pelo lapso de tempo não localizou os respectivos documentos fiscais.

- **Eletromac Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 156/165). Fornece duas notas fiscais e respectivos comprovantes de depósito que justificam os valores questionados pelo Fisco, exceto dois créditos dos exercícios de 2004 e 2005.

- **Elétrica Divinópolis Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 168). Não localizou as notas fiscais.

- **Elétrica Padrão Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 171).

- **Elétrica Formiga Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 174). Afirma que as aquisições se deram sem a devida documentação fiscal.

- **Elétrica Porto Velho Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 179). Afirma que as aquisições se deram sem a devida documentação fiscal.

- **Eletrolar Itabira Ltda:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas na Autuada (fls. 183). Afirma que as aquisições feitas em 2005 se deram sem a devida documentação fiscal e que não localizou a documentação referente a 2004.

O Auto de Infração embasa, legalmente, o entendimento de que os valores creditados ao Coobrigado e sem comprovação configuram saídas de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal, pelos seguintes dispositivos veiculadores de presunções legais relativas:

Lei Federal nº 9.430/96:

Capítulo IV

PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

(...)

Seção IV

Omissão de Receita

(...)

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Lei Estadual nº 6.763/75:

CAPÍTULO XIII

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da Fiscalização

Art. 49 - (omissis)

(...)

§ 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 - Parte Geral

Art. 194 - (omissis)

(...)

§ 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 desacobertas de documento fiscal.

Assim, o trabalho fiscal considera como base de cálculo de ICMS devido o somatório dos créditos bancários, em cada mês, cuja origem não foi comprovada pelo Sujeito Passivo, importando destacar que o Fisco informa que foram retirados da apuração os valores que, a partir das informações e documentos disponíveis, pode-se verificar como sendo originários de operações acobertadas por documentos fiscais, bem como os valores de cheques devolvidos.

Os quadros CR BRD (fls 83 a 138) contêm históricos de valores lançados a crédito na conta corrente. As somas mensais destes valores, menos os valores lançados no quadro de cheques devolvidos CH DEV(fls 138 a 143), compõem a coluna **BASE DE CÁLCULO TOTAL DE CRÉDITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA**

Sobre tais valores, foram aplicadas as alíquotas médias de saídas, apuradas a partir das DAPIs e demonstradas às fls. 78 a 82, nos quadros VPM.

Verificando-se a matéria fática, merece destaque o fato da Autuada reconhecer a utilização da conta corrente do sócio administrador, como se tem especialmente às fls. 382, 395 e segs., para recebimento de vendas. Portanto, tal fato é inequívoco e incontroverso. O ponto de discórdia é a afirmação fiscal de que todos os valores creditados arrolados no AI correspondem a vendas sem documentação fiscal.

De fato, o próprio motivo da autuação sub examine prova que há recebimentos na conta bancária do Coobrigado que correspondem a vendas da Autuada devidamente acobertadas.

A consulta aos clientes da Autuada feita pelo Fisco, denominada de "circularização de clientes" resultou na constatação, por exemplo, de que algumas vendas efetuadas junto ao cliente "Eletromac Ltda", com documentos fiscais, também

foram pagas com creditamento na conta bancária do Coobrigado. E a consequência inevitável foi a desconsideração destas na exigência do crédito tributário (veja-se pelo cotejo dos lançamentos a que se refere a intimação de fls. 155 a 165, com o quadro CR_BRD de fls. 118 e 125).

Contudo, não pode ser absoluta a afirmação de que, todos os valores que ingressaram na conta do sócio administrador relativos a vendas da Autuada, correspondam a saídas desacobertas.

Veja-se, por oportuno, para os exercícios de 2004 e 2005, que a presunção autorizada no art. 194 da Parte Geral do RICMS/02 não pode ser aplicada de forma direta no caso concreto, uma vez que a conta corrente é de pessoa diversa da Autuada. Buscando-se subsidiariamente a norma federal citada, vê-se que trata dos procedimentos de fiscalização para aferição do imposto federal sobre a renda, definindo a presunção de omissão de receita na hipótese do titular não comprovar a origem dos recursos. O óbice não é removido, porquanto não autoriza sua aplicação sobre terceiro. O parágrafo quinto do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 exige que se tenha como provado que os valores creditados pertençam ao terceiro, o que, no caso vertente, não se tem, exceto para os fatos sobre os quais se deu a “circularização” e para os exercícios de 2004 e 2005 para os quais foi apresentado o livro Caixa.

Registre-se que, não sendo presunção legal relativa, afigura-se, ainda assim, uma presunção estabelecida individual e concretamente pelo ato da Administração, chamada de presunção comum, ou “hominis”. Na esteira de Maria Rita Ferragut, “*não se deve afastar a aplicação da presunção hominis, mas controlá-la, já que irregular não é a possibilidade da utilização da presunção, mas, eventualmente, o ato, ou o seu produto, de aplicação*”. Entre os requisitos para a utilização da presunção hominis está a precisão. Segundo a mesma autora, “*são precisos os indícios em relação aos quais não se pode deduzir mais que um único fato cujo evento seja fenomenicamente desconhecido*”. E arremata a Professora: “o indício ‘impreciso’, diríamos assim, limitar-se-ia a ser motivo de procedimento administrativo investigatório ou reforço de outros indícios”. (em “Presunções no Direito Tributário”, Dialética, 2001, pp. 77 e 107)

Igualmente entende o professor e Auditor Fiscal Reginaldo de França, da Sec. de Fazenda do Paraná, para quem “*este tipo de presunção, se utilizada no ato de lançamento, apresenta grande probabilidade de equívoco, porque estaria exteriorizando aspectos subjetivos do agente lançador, como sua experiência em situações fáticas anteriores que podem não ser aplicadas no caso em exame*”. E acresce: “*as presunções comuns podem ser importantes como meio e não como fim na atividade fiscalizatória*”. (em “Fiscalização Tributária, Prerrogativas e Limites”, Juruá, 2003, p. 135)

A se admitir o contrário, configurar-se-ia situação inadmitida pelo próprio Fisco, de ter procedido à desconsideração da personalidade do sócio (confundindo-a com a da empresa de que é titular), ou a desconsideração dos atos jurídicos praticados por este. Vale lembrar que a Autoridade afirma de forma categórica que não procedeu a tais descaracterizações, mesmo porque ensejariam procedimento especial, como relatado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, resta claro que, a princípio, a conta corrente de depósitos junto à instituição financeira de titularidade do sócio administrador, ora Coobrigado, não pode ser considerada como sendo uma conta da pessoa jurídica da Autuada, porque tal presunção, ainda que admissível no campo fático, não tem respaldo legal.

Contudo, os fatos constatados pela “circularização dos clientes”, os livros Caixa dos exercícios de 2004 e 2005 e a recomposição da Conta Caixa efetuada pelo Fisco nos exercícios de 2004 e 2005, PTA nº 01.000160748.99, quitado integralmente pela Autuada, e o não atendimento às intimações, tanto pela Autuada quanto pelo sócio administrador, levam à conclusão de que, nos exercícios de 2006 a 2008, tal conta se confundiu com a pessoa jurídica da Autuada.

Em outras palavras, é dizer que é possível constatar-se, pelo método utilizado pela Fazenda Pública, no presente caso, que a Autuada promoveu saídas desacobertadas, comprovando-se tal fato por meio dos ingressos de recursos na conta do sócio. Por outro lado, não se pode admitir, por ausência de autorização legal, é a presunção de que os recursos que ingressaram na conta do sócio e cuja origem não foi comprovada, indiscriminadamente sejam vendas de mercadorias tributáveis pela Autuada e que tais supostas vendas tenham ocorrido sem a emissão de documentação fiscal.

É verdade que não cogitou o Fisco de que outras atividades, inclusive eventualmente geradoras de renda para a pessoa física do Coobrigado, podem estar associadas aos créditos efetuados junto à sua conta. Indaga-se, por exemplo, se é possível afirmar-se, inequivocamente, ou adotar-se a presunção legal mencionada, de que um crédito com os dizeres: “DEPOS CC AUTOAT - JOSIVANIO H MOTTA” efetivado em 24/05/06 (vide fls. 101) seja uma venda de mercadoria desacoberta de documentação fiscal da empresa Metalúrgica JSA Ltda. A resposta inexpugnável é a negativa.

Entretanto, a recusa da Autuada e do sócio administrador em atender as intimações do Fisco, a não apresentação de qualquer comprovação da origem dos depósitos ali efetuados e, repita-se, os fatos constatados pela “circularização dos clientes”, os livros Caixa dos exercícios de 2004 e 2005 e a recomposição da Conta Caixa efetuada pelo Fisco nos exercícios de 2004 e 2005, PTA nº 01.000160748.99, quitado integralmente pela Autuada, autorizam a inversão do ônus da prova e a presunção efetuada pelo Fisco, principalmente em relação aos exercícios de 2006 a 2008.

Desse modo, como o Fisco dispõe do livro Caixa da Autuada do período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005 (fls. 24/74) e, atentando-se para a recomposição da Conta Caixa efetuada pelo Fisco nos exercícios de 2004 e 2005 no PTA nº 01.000160748.99, quitado integralmente pela Autuada e ao disposto no art. 112, inc. II do CTN, relativamente a esses exercícios deve manter-se apenas as exigências sobre os fatos apurados mediante respostas dos clientes às intimações de fls. 145/191, denominada pelo Fisco de “circularização de clientes”.

E, com relação aos exercícios de 2006 a 2008, como a Autuada, reiterando, não atendeu a nenhuma intimação do Fisco, não apresentou o livro Caixa ou qualquer

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovação da origem dos depósitos efetuados na conta do sócio administrador, o ônus da prova é seu, devem ser mantidas todas as exigências fiscais.

Quanto à utilização de alíquota média para aplicar sobre as saídas, vê-se que a solução é benéfica ao Contribuinte e atende perfeitamente ao princípio da praticidade e da economia processual, uma vez que o Fisco pode, e deve, utilizar procedimentos idôneos que não prejudiquem ao Contribuinte e que, ao mesmo tempo, seja medida simplificadora, como é o caso da adoção da média no presente caso, pois economiza tempo de fiscalização o qual, ao final, recairia como custo para o Erário.

No que tange à composição do polo passivo, vê-se que a solidariedade acusada se coaduna com a previsão do art. 21, § 2º, inc. II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21 - (omissis)

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

A multa aplicada se subsume à acusação (art. 55, inc. II, da Lei nº 6.763/75, sem as atenuantes das respectivas alíneas) e atendeu à limitação do § 2º do mesmo artigo.

No que se refere à segunda acusação, sequer foi contestada. Vê-se a precisa aplicação da penalidade prevista no art. 54, inc. VII, alínea “a”, referente ao descumprimento das intimações de fls. 14 e 15. A memória de cálculo consta de fls. 77.

Cumpra esclarecer que o Sujeito Passivo suscitou, às fls. 547, que o Fisco deveria “comprovar as circunstâncias descritas no art. 116 do CTN/66”. Infere-se que o Contribuinte sugere a necessidade da adoção do procedimento de descon sideração do ato ou do negócio jurídico. Incumbe a colocação categórica de que este não cabe no caso presente por não configurarem a acusação e sequer os métodos fiscais na descon sideração aludida. Como a sugestão se dá em momento muito posterior ao da impugnação, não foi sequer tomada como preliminar prejudicial de julgamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para manter integralmente as exigências dos exercícios de 2006 a 2008 e, relativamente aos exercícios de 2004 e 2005, manter-se apenas as exigências sobre os fatos apurados através das respostas dos clientes às intimações do Fisco de fls. 145/191 (circularização de clientes). Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para manter, em todos os exercícios, apenas as exigências sobre os fatos apurados através da circularização de clientes. Pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valdir Rodrigues e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.077/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163815-38
Impugnação: 40.010126609-81
Impugnante: Metalúrgica JSA Ltda
IE: 166192646.00-88
Coobrigado: Alberto Ferreira Pinto – CPF: 041.589.386-00
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa a presente autuação acerca das seguintes imputações fiscais:

- saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, tendo em vista que foram feitos créditos em conta bancária de titularidade do sócio-administrador sem o respectivo lançamento na escrita contábil. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, II, c/c § 2º.

- falta de entrega de livros e documentos fiscais requisitados mediante intimações do Fisco. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

A primeira acusação que trata da saída desacoberta é justamente onde se localiza a divergência entre este voto e a decisão majoritária.

Esta imputação fiscal é o resultado da verificação de que um grande volume de recursos financeiros circulou no período fiscalizado pela conta-corrente particular do sócio-administrador, ora Coobrigado, e que já se evidenciara, através do Auto de Infração n.º 01.000160748.99, que tal conta se prestava ao recebimento de vendas da empresa, ora Impugnante. Esta principal acusação fiscal não foi suficiente rebatida pela defesa a ponto de destituí-la por completo. Neste sentido é importante registrar, como exemplo, que da Nota Fiscal n.º 000758 (fl. 194), de emissão da ora Impugnante, consta no campo “dados adicionais” a conta bancária referida para o recebimento.

A partir do fato verificado, o Fisco intimou a empresa a esclarecer a situação. Contudo, o Fisco não foi atendido. Assim, adotando o procedimento previsto nos arts. 77 a 82 do RPTA/MG, foram obtidos os extratos bancários correspondentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Novamente intimados a empresa e o sócio, agora a esclarecerem os valores creditados em todo o período, não logra êxito a Fiscalização na obtenção de respostas.

Entretanto, diversos clientes da empresa, indicados nos extratos bancários em tela corresponderam à demanda do Fisco por informações, como se vê:

- **Eletro Betim Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fl. 151).

- **Elétrica Jomana Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fl. 154) e afirma que pelo lapso de tempo não localizou os respectivos documentos fiscais.

- **Eletromac Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fls. 156/165). Fornece duas notas fiscais e respectivos comprovantes de depósito que justificam os valores questionados pelo Fisco, exceto dois créditos dos exercícios de 2004 e 2005.

- **Elétrica Divinópolis Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fl. 168), mas informar não ter localizado as notas fiscais.

- **Elétrica Padrão Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fl. 171).

- **Elétrica Formiga Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fl. 174) e afirma que as aquisições se deram sem a devida documentação fiscal.

- **Elétrica Porto Velho Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fl. 179) e afirma que as aquisições se deram sem a devida documentação fiscal.

- **Eletrolar Itabira Ltda.:** confirma que os depósitos foram realizados para pagamentos por compras efetuadas (fl. 183) e afirma que as aquisições feitas em 2005 se deram sem a devida documentação fiscal. E que não localizou a documentação referente a 2004.

Do lançamento consta como embasamento legal o entendimento de que os valores creditados ao Coobrigado e sem comprovação configuram saídas de mercadorias tributáveis desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da Lei Federal n.º 9.430/96 (art. 42), Lei Estadual n.º 6.763/75 (art. 49, §§ 1º e 2º) e RICMS/02 – Parte Geral (art. 194, § 3º)

O trabalho fiscal considera como base de cálculo de ICMS devido o somatório dos créditos bancários, em cada mês, cuja origem não foi comprovada pelo Sujeito Passivo. Destaque-se a informação do Fisco de que foram retirados da apuração os valores para os quais, a partir das informações e documentos disponíveis, pode-se verificar como sendo originários de operações acobertadas por documentos fiscais, bem como os valores de cheques devolvidos.

Os quadros CR BRD (fls. 83/138) contém históricos de valores lançados a crédito na conta-corrente. As somas mensais destes valores, menos os valores lançados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no quadro de cheques devolvidos CH_DEV (fls. 138/143), compõem a coluna “Base de Cálculo Total de Créditos Bancários sem Origem Comprovada”.

Sobre tais valores, foram aplicadas as alíquotas médias de saídas, apuradas a partir das DAPIs e demonstradas às fls. 78/82, nos quadros VPM.

Verificando-se a matéria fática, merece destaque o fato da Empresa reconhecer a utilização da conta-corrente do sócio-administrador, como se tem especialmente às fls. 382, 395 e segs., para recebimento de vendas. Portanto, tal fato é inequívoco e incontroverso.

O ponto de discórdia é a afirmação fiscal de que todos os valores creditados arrolados no Auto de Infração correspondem a vendas sem documentação fiscal.

De fato, o próprio motivo da autuação em exame prova que há recebimentos na conta bancária do Coobrigado que correspondem a vendas da empresa devidamente acobertadas.

A circularização feita pelo Fisco resultou na constatação, por exemplo, de que algumas vendas efetuadas junto ao cliente “Eletromac Ltda.”, com documentos fiscais, também foram pagas com creditamento na conta bancária do Coobrigado. E a consequência inevitável foi a desconsideração destas na exigência do crédito tributário (veja-se pelo cotejo dos lançamentos a que se refere a intimação de fls. 155/165, com o quadro CR_BRD de fls. 118 e 125).

Portanto, não pode ser absoluta a afirmação de que todos os valores que ingressaram na conta do sócio-administrador, relativas a vendas da Impugnante, correspondam a saídas desacobertadas.

Levar esta presunção adiante desconstitui o crédito tributário, pois lhe tira a certeza necessária para a exigência.

Veja-se que a presunção autorizada no art. 194 da Parte Geral do RICMS/02 não pode ser aplicada de forma direta no caso concreto, vez que a conta corrente é de pessoa diversa do real contribuinte (a empresa Autuada).

Buscando-se subsidiariamente a norma federal citada, vê-se que a mesma trata dos procedimentos de fiscalização para aferição do imposto federal sobre a renda, definindo a presunção de omissão de receita na hipótese do titular não comprovar a origem dos recursos. O óbice não é removido, porquanto não autoriza sua aplicação sobre terceiro. O § 5º do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 exige que se tenha como provado que os valores creditados pertençam ao terceiro, o que no caso vertente não se tem, exceto para os fatos sobre os quais se deu a circularização.

Afigura-se uma presunção estabelecida individual e concretamente pelo ato da Administração, chamada de presunção comum, ou “*hominis*”. Na esteira de Maria Rita Ferragut, “*não se deve afastar a aplicação da presunção hominis, mas controlá-la, já que irregular não é a possibilidade da utilização da presunção, mas, eventualmente, o ato, ou o seu produto, de aplicação*”. Entre os requisitos para a utilização da presunção *hominis* está a precisão. Segundo a mesma autora, “*são precisos os indícios em relação aos quais não se pode deduzir mais que um único fato cujo evento seja fenomenicamente desconhecido*”. E arremata a Professora: “*o indício ‘impreciso’*”,

diríamos assim, limitar-se-ia a ser motivo de procedimento administrativo investigatório ou reforço de outros indícios". (em "Presunções no Direito Tributário", Dialética, 2001, pgs. 77 e 107)

Igualmente entende o professor e Auditor Fiscal Reginaldo de França, da Secretaria de Fazenda do Paraná, para quem *"este tipo de presunção, se utilizada no ato de lançamento, apresenta grande probabilidade de equívoco, porque estaria exteriorizando aspectos subjetivos do agente lançador, como sua experiência em situações fáticas anteriores que podem não ser aplicadas no caso em exame"*. E acresce: *"as presunções comuns podem ser importantes como meio e não como fim na atividade fiscalizatória"*. (em "Fiscalização Tributária, Prerrogativas e Limites", Juruá, 2003, pg. 135)

A se admitir o contrário, configurar-se-ia uma situação atípica de ter o Fisco procedido à desconsideração da personalidade do sócio (confundindo-a com a da empresa de que é titular), ou a desconsideração dos atos jurídicos praticados por este. Vale lembrar que a Autoridade afirma de forma categórica que não procedeu a tais descaracterizações, mesmo porque ensejariam procedimento especial, que não ocorreu.

Assim, resta claro que a conta de depósitos junto à instituição financeira de titularidade do sócio-administrador, ora Coobrigado, não pode ser considerada como sendo uma conta da pessoa jurídica da empresa, porque tal presunção, ainda que admissível no campo fático, não tem respaldo legal.

Em outras palavras, é dizer que é possível constatar-se, pelo método utilizado pela Fazenda Pública no presente caso, que a empresa promoveu saídas desacobertadas, comprovando-se tal fato por meio dos ingressos de recursos na conta do sócio. Por outro lado, não se pode admitir, por ausência de autorização legal, a presunção de que os recursos que ingressaram na conta do sócio e cuja origem não foi comprovada, indiscriminadamente sejam vendas de mercadorias tributáveis pela empresa e que tais supostas vendas tenham ocorrido sem a emissão de documentação fiscal.

Não cogitou o Fisco de que outras atividades, inclusive eventualmente geradoras de renda para a pessoa física do Coobrigado, podem estar associadas aos créditos efetuados junto à sua conta. Indaga-se, por exemplo, se é possível afirmar-se inequivocamente, ou adotar-se a presunção legal mencionada, de que um crédito com os dizeres: "DEPOS CC AUTOAT - JOSIVANIO H MOTTA" efetivado em 24 de Mario de 2006 (fl. 101) seja uma venda de mercadoria desacobertada de documentação fiscal da empresa Metalúrgica JSA Ltda..

O Fisco não construiu em sua fala uma tese que enfrente a realidade por ele própria admitida, de que há recursos com ingresso na conta do sócio que correspondem a vendas da empresa devidamente acobertadas. Tão somente excluiu os ingressos referentes a vendas com nota fiscal *"a partir das informações e documentos disponíveis"*.

Ocorre que, ao contrário se sua pretensão, não se atingiu o ponto da inversão do ônus da prova. As circularizações feitas, estas sim, lograram êxito em provar a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

existência de diversas vendas desacobertas da pessoa jurídica. Assim também, detectaram vendas com documentação fiscal idônea.

Sem o amparo legal para presumir, não pode a Administração impingir ao Sujeito Passivo o ônus da prova.

Quanto aos fatos diversos daqueles apurados por circularização de clientes, prevalece, no mínimo, a dúvida, conforme art. 112, inciso II do Código Tributário Nacional, que determina:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....
II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
.....

O fato observado pelo Autuante, sem dúvida, são ingressos de recursos financeiros na conta bancária do sócio-administrador. Contudo, não é possível admitir que tais recursos sejam, todos eles, vinculados a vendas desacobertas de documentação fiscal hábil.

É necessário reconhecer que, ainda que se pudesse atribuir a titularidade destes depósitos à Empresa, mister se faria o confronto dos valores financeiros a cada período com as vendas declaradas regularmente por esta.

Tal conclusão é fundada na comprovação inequívoca existente nos autos de que há ingressos com correspondência em documentação fiscal regular. Questionado, o Fisco expressamente não admite adotar a conduta.

Em síntese, caso fosse possível superar a inaplicabilidade da inversão do ônus da prova, a observação da matéria fática exigiria a subtração das vendas declaradas do somatório dos ingressos financeiros “reais”.

Outro aspecto importante a se observar é que, uma vez que o Fisco dispõe das DAPIs entregues pela Empresa, não se reconhece razão para a utilização de uma alíquota média para aplicar sobre as saídas. A justificativa apresentada de que a solução é “benéfica” ao contribuinte não tem fundamento jurídico e, ao contrário, lesa o Erário, por inexistir disponibilidade ao agente público na prática do ato de lançamento. Observe-se, todavia, que da decisão administrativa não se admite a *reformatio in pejus*, significando que eventual entendimento diverso do presente quanto às presunções exigiria a feitura de lançamento sobre diferenças que possam não ter sido exigidas, sendo sempre observados os prazos de prescrição e decadência.

Assim, não obstante a legalidade do procedimento de solicitação de dados bancários (art. 77 e segs. do RPTA/MG) vale o comentário de que o Supremo Tribunal Federal não reconheceu, por maioria de votos, a autorização dada pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, através do RE 389808.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo o Ministro Marco Aurélio, relator, “*a quebra do sigilo sem autorização judicial banaliza o que a Constituição Federal tenta proteger, a privacidade do cidadão*”. Portanto, o voto vencedor se deu no sentido de considerar que só é possível o afastamento do sigilo bancário de pessoas naturais e jurídicas a partir de ordem emanada do Poder Judiciário.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para manter, em todos os exercícios, apenas as exigências sobre os fatos apurados através da circularização de clientes.

Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CC/MIG