

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.699/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000162878-25
Impugnação: 40.010126081-06
Impugnante: Paulo José Lamounier
IE: 452992450.00-08
Proc. S. Passivo: José Braz Filho/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal nos termos da presunção legal revista no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02, face à existência de recursos em contas correntes bancárias não escrituradas nos livros contábeis. Infração caracterizada. Crédito tributário retificado pelo Fisco. Entretanto, excluem-se, ainda, as exigências relativas às transferências entre contas de mesma titularidade, de acordo com os demonstrativos elaborados pelo Autuado e os valores lançados, em duplicidade. Corretas as exigências remanescentes 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, inciso II. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, em face de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, caracterizadas pela existência de recursos sem origem comprovada creditados em contas bancárias não contabilizadas.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso II do art. 55.

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 6.272/6.298, em síntese, aos seguintes fundamentos:

- a autuação está viciada pela pecha da ilegalidade, por violação expressa ao princípio do devido processo legal e formalidades descritas no RPTA;

- faz um breve relato do procedimento preparatório para lançamento destacando que exerceu a faculdade de parcelar o referido crédito tributário, com os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benefícios e reduções previstos em lei, mantendo sua regularidade e adimplência com o Fisco Estadual, presumindo encerrada a ação fiscal;

- não obstante, foi emitido novo termo de intimação (fl. 25), requisitando novos documentos, com a comprovação da origem dos recursos creditados em contas bancárias não escrituradas pela contabilidade, referentes às contas correntes das instituições bancárias do Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e Bradesco;

- o Fisco, mesmo diante do desfecho dos trabalhos fiscais, reiniciou a fiscalização no mesmo PTA findo, sem a lavratura de novo AIAF ou documento que descrevesse os elementos essenciais para a sua formalização e/ou ciência do contribuinte, exercendo seu poder fiscalizatório no mesmo período e objeto do Auto de Infração anteriormente lavrado;

- a lavratura do Auto de Infração tanto concretiza a ação fiscal que o próprio Código Tributário Nacional dá a ele o condão da imutabilidade relativa, nos termos do art. 145 e 146;

- a despeito disto, mesmo ciente do encerramento da ação fiscal, o contribuinte prestou as informações solicitadas, apresentando diversas planilhas contendo a exata comprovação da origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, sendo eles, em sua grande maioria, transferência de recursos entre contas de mesma titularidade e duplicatas descontadas;

- visível o equívoco cronológico na numeração de folhas do PTA, posto não ter sido respeitada a ordem dos termos de intimação e respostas;

- passados quase 3 (três) meses da última resposta à intimação fiscal foi lavrado Auto de Apreensão e Depósito (AAD), efetuando a apreensão de livros de escrituração contábil e extratos bancários, mantendo-os acostados no presente PTA e, na mesma oportunidade, lavrou o Auto de Infração ora impugnado;

- compulsando os autos, vê-se que, em momento algum, o Fisco analisou os documentos apresentados durante a ação fiscal. Ao contrário, utilizou a seu favor das informações exibidas colacionando-as como planilhas de sua lavra e considerando, sem qualquer análise de mérito, em atitude de extrema má-fé, todos os recursos como provenientes de origem não comprovada;

- o Fisco, em afronta direta ao princípio da motivação, de ordem constitucional e legal, deixou de motivar seus atos, inclusive sem indicação dos fatos e/ou fundamentos jurídicos que justificaram a lavratura do Auto de Infração;

- como se não bastasse a desconsideração imotivada dos documentos apresentados, o Fisco utilizou-se, com o intuito de elevar ainda mais o valor autuado, da alíquota interna de 18% (dezoito por cento) para o cálculo do suposto crédito tributário, evidenciando não ter efetivado a conferência das notas fiscais de saída e respectivos destinatários, deixando de aplicar, como de direito deveria, as alíquotas corretas para cada operação;

- a Autoridade Fiscal, novamente utilizando arbitrariamente o poder fiscalizatório, lavrou o Auto de Infração em discussão fora do prazo estabelecido no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

último termo de prorrogação de continuidade da ação fiscal, que se findou em 16 de setembro de 2009, ofendendo diretamente as disposições do RPTA;

- poderia a Autoridade Fiscal, duvidando das informações prestadas, solicitar informações às instituições financeiras, por meio de requisição de informações sobre operações financeiras (RIOF), como determina o disposto no art. 77 e seguintes do RPTA, fato este que decerto não ocorreu;

- desta forma, não há dúvidas de que este AIAF e procedimento preparatório deram ensejo a dois Autos de Infração, ambos com idênticos objetos e contribuinte;

- a ordem cronológica documental dada pela Autoridade Fiscal, numerando primeiramente o Auto de Infração ora impugnado e, logo após, juntando o Auto de Infração de n.º 01.000161744.78, demonstram a má-fé do Fisco em separar procedimentos que foram contínuos, ininterruptos e sem qualquer observância aos requisitos legais e constitucionais do devido processo legal;

- cita os arts. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional;

- somente havendo erro de fato, poderia o Fisco revisitar um procedimento findo, de forma a modificar a autuação;

- desta forma, efetivado o lançamento e parcelado o crédito tributário, a ação fiscal teve seu fim lógico;

- não é por menos citar a também ofensa ao princípio da segurança jurídica;

- seu prejuízo é de tamanha monta que, caso o procedimento adotado pelo Fisco não seja anulado, por total inconsistência, a insegurança jurídica promovida perpetuará;

- cita o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) para dizer que o reexame do mesmo exercício não é ato discricionário do próprio Auditor Fiscal, devendo ter a ciência do contribuinte e a ordem por escrito de seu superior hierárquico, que, no âmbito estadual, compete ao Delegado Fiscal da Administração Fazendária, sob pena de nulidade;

- cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes da Receita Federal;

- a confusão foi tamanha que, no Auto de Apreensão inserido no PTA à fl. 124, foram descritos como apreendidos *"extratos bancários, conforme abaixo discriminados, apresentados em atendimento à Intimação Fiscal datada de 16/06/2009, referentes às contas de titularidade do contribuinte acima identificado."*, documentos protocolados nos autos, de forma espontânea e em atendimento ao Termo de Intimação;

- a presunção de omissão de receitas prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02, e em aplicação subsidiária do RIR/99 é relativa, atribuindo ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração, que devem ser demonstrados durante o período da fiscalização;

- é cediço que a desconsideração de documentos, inclusive, supõe a desconsideração de negócios jurídicos por parte da autoridade fiscal, impondo a aplicação dos arts. 83 e 84 do RPTA, que não foram seguidos conforme já decidiu este Conselho de Contribuintes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco, não agindo com o zelo necessário, arbitrou indevidamente todas as operações sem observar o arts. 51 da Lei n.º 6.763/75 e 132 do RICMS/02, como se o contribuinte não tivesse apresentado documentos e informações;

- a omissão do Fisco acarretou, evidentemente, a desconsideração dos documentos e negócios jurídicos demonstrados pelo Contribuinte, incorrendo em erro de capitulação no Auto de Infração ora impugnado, visto a sua ausência de sua descrição e motivação, violando o art. 89, incisos IV e V do RPTA;

- ao contribuinte é garantida, por força da Constituição Federal, a ampla defesa do que se lhe acusa e, na presente situação, foram apresentados inúmeros documentos comprobatórios das operações realizadas pelo Impugnante e, sem ao menos dar uma rele justificativa para tanto, o Fisco preteriu-os;

- o art. 136 da Lei n.º 6.763/75, em consonância com os mandamentos da Carta Maior, assegura expressamente ao contribuinte o direito a ampla defesa;

- no caso, ficou claro que não exerceu plenamente o direito ao contraditório, não sendo a ele concedidos os prazos legais para se defenderem, efetuando, o Fisco, o lançamento com base em presunção, desprezando as informações contidas no PTA, imotivadamente;

- e, com base nestas ilações, requer a declaração da nulidade do presente Auto de Infração, por claro e evidente cerceamento de defesa diante do erro de capitulação e ausência de motivação dos documentos juntados no procedimento preparatório de lançamento fiscal;

- a respeito do valor autuado, observa-se no campo "demonstrativo do crédito tributário", a incidência e aplicação de juros de mora pelo Fisco;

- cita o art. 89, incisos IV e VII do RPTA;

- compulsando todo o Auto de Infração vê-se, nitidamente, a ausência do dispositivo legal que comina os juros moratórios aplicados ao suposto crédito tributário;

- o Auto de Infração sem a indicação precisa de quais, especificamente, foram os dispositivos infringidos, as penalidades aplicadas e em que extensão, certamente macula de nulidade sua lavratura, por violação a requisito formal que propicia a ampla defesa constitucional;

- assim, requer seja declarado nulo o Auto de Infração por vício formal e expressa contrariedade ao disposto no art. 89, IV, V e VI do RPTA e, por reflexo, ao art. 10 do Decreto n.º 70.235/72;

- no mérito, sustenta que os cheques de origem supostamente não comprovada foram contabilizados como recursos recebidos em decorrência de sua atividade comercial e assim, foram, por óbvio, lançados no Auto de Infração documentos acobertados por operações mercantis, que já foram oferecidas à tributação;

- a pretensão do Fisco não se enquadra na presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02;

- tão somente não escriturou os recebimentos em cheque de forma a permitir a identificação do emitente e a operação que se refere, bem como não separou na conta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caixa os recebimentos em cheque e em dinheiro, mas tais fatos, por si só, não autorizam a desconsideração dos lançamentos pretendida pelo Fisco, muito menos, a presunção de saída desacobertada de documentação fiscal;

- é admitido pela doutrina e pelas normas contábeis, o trânsito, pela conta caixa, de cheques recebidos, podendo estes figurar no disponível;

- a suposta presunção do Fisco caracteriza o nocivo *bis in idem*;

- o art. 112, inciso II do Código Tributário Nacional, invoca a interpretação favorável ao contribuinte, permissivo não considerado pela Autoridade Fiscal;

- cita decisão deste Conselho de Contribuintes;

- verifica-se por meio dos documentos juntados aos autos que os valores imputados como sem origem tiveram a devida indicação de seu nascedouro, sejam por meio de transferências de contas da mesma titularidade, seja por meio do desconto de duplicatas ou o recebimento de clientes em razão da sua atividade fim;

- deveria o Fisco, pelo menos, abater destes cálculos o que efetivamente foi declarado ao Fisco sob forma de DAPI ou Sintegra, sob os quais tributou e recolheu o ICMS devido nas operações;

- discute as multas aplicadas e pede o acionamento do permissivo legal.

Ao final, requer seja declarado nulo o presente Auto de Infração e, em respeito ao princípio da eventualidade, requer a improcedência do Auto de Infração ou, no mínimo, que sejam abatidos sobre o Auto de Infração, os valores pagos a título de ICMS sobre as operações e, em remota e última hipótese, seja acionado o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, a fim de que a multa imposta seja cancelada ou, alternativamente, reduzida.

Da Instrução Processual

Acatando parcialmente as razões da defesa, o Fisco retifica o crédito tributário conforme demonstrado às fls. 6.589/6.669.

Regularmente intimado (fls. 6.670/6.72) o Impugnante retorna aos autos às fls. 6.673/6.685, reitera todos os argumentos e pedidos cominados na peça impugnatória e adita sua defesa pedindo a exclusão do crédito tributário relativo ao período anterior a 26 de março de 2010 nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e, que seja declarado nulo o lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco também comparece aos autos às fls. 6.691/6.712 e refuta os argumentos da defesa, em síntese, aos seguintes fundamentos:

- o presente PTA foi lavrado dando continuidade aos trabalhos fiscais iniciados pelo Auto de Início de Ação Fiscal 10.090000141.12;

- em 16 de junho de 2009 procedeu-se à prorrogação dos efeitos do AIAF por mais 90 (noventa) dias, tendo em vista a constatação de contas bancárias não contabilizadas, conforme noticiado ao Contribuinte na Intimação da mesma data;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em 20 de outubro de 2009 lavrou-se o presente Auto de Infração;
- portanto, o segundo Auto de Infração trata-se de sequência dos trabalhos e não um reinício de fiscalização como alegado pelo Impugnante;
- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional;
- os arts. 145 e 146 do Código Tributário Nacional não se aplicam ao caso, visto que a emissão do Auto de Infração ora impugnado não ocorreu para alteração do anterior, o qual teve por objeto imputações descritas em seu relatório;
- nem mesmo subsidiariamente poderia ser aplicado o art. 906 do RIR/99;
- no RICMS/02 a aplicação subsidiária da legislação tributária federal é específica para as presunções de omissão de receita, conforme seu art. 196;
- cita o Acórdão 18.581/08/3ª;
- assim, como se tratam de autuações distintas, o reconhecimento do débito relativo à primeira não exime o contribuinte do pagamento do tributo ora lançado;
- o fato de ter-se ultrapassado o prazo do Auto de Início de Ação Fiscal não traduz nulidade do Auto de Infração, porque a autuação não é vinculada plenamente a estes termos iniciais;
- cita o § 4º do art. 70 e o art. 74, ambos do RPTA;
- em relação à arguição de decadência deve ser aplicada a regra do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional;
- o prazo despendido pelo Fisco para a lavratura do Auto de Infração o foi exatamente porque buscou-se analisar toda a documentação apresentada, pois, além do volume de informações, estas não guardavam correspondência com os valores lançados nos extratos bancários;
- o art. 119, parágrafo único do RPTA prescreve que todos os documentos que constituam prova devem ser anexados à Impugnação, sob pena de preclusão;
- o dispositivo que comina os juros encontra-se no corpo do Auto de Infração;
- contrariamente ao alegado também não se configurou o cerceamento de defesa, pois os requisitos dos incisos IV e V do art. 89, reclamados pelo Impugnante, foram devidamente observados e estão claramente expressos no próprio Auto de Infração e no Relatório Fiscal;
- o Impugnante foi devidamente intimado a apresentar a comprovação da origem dos recursos sendo que toda documentação apresentada foi analisada tendo sido constatado que, a quase totalidade dos recursos creditados informados nos extratos, não coincidia em datas e valores com as notas fiscais indicadas e apresentadas;
- diante da documentação acostada pelo Impugnante junto à peça defensiva, procedeu-se à intimação com o objetivo de obter a documentação comprobatória da totalidade dos recursos, já que, naquela oportunidade, o Contribuinte apresentou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos apenas por amostragem, mas nenhum dos documentos solicitados na intimação foi apresentado;

- na documentação de fls. 6.395/6.570 juntada pelo Impugnante no intuito de comprovar "transferências de recursos entre contas de mesma titularidade" há extratos de outras contas bancárias de sua titularidade também não contabilizadas;

- houve uma reformulação do crédito tributário pela exclusão, da base de cálculo, de alguns valores comprovados nos documentos apresentados na impugnação;

- o Impugnante menciona que toda a movimentação financeira passava pela conta "Caixa", mas sequer traz indicação de lançamentos contábeis com esta ocorrência;

- não comprovada a origem dos recursos não há que se falar em decotar valores tributados lançados em DAPI, já que caracterizada a hipótese prevista no § 3º do art. 194 do RICMS/02;

- 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, tão pouco aumento da base de cálculo;

- o art. 42 da Lei n.º 9.430/96 foi incluído posteriormente na capitulação legal, conforme citado no Termo de Rerratificação de Lançamento com o objetivo de reforçar o embasamento legal, por se tratar do dispositivo específico que versa sobre a presunção de omissão de receita em questão;

- a aplicação da alíquota interna questionada pela Impugnante está fundada no art. 195, § 2º, inciso V, "b" do RICMS/02;

- cita o art. 136 do RPTA;

- vedação contida no § 5º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75 impede a aplicação do permissivo legal.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 6.576/6.588.

Do Despacho Interlocutório

Às fls. 6.718/6.721 a Assessoria do Conselho de Contribuintes, considerando-se que o presente lançamento versa sobre omissão de receitas, face à constatação de existência de recursos em contas correntes bancárias não escrituradas nos livros contábeis e que em virtude de intimações que antecederam a lavratura do Auto de Infração, parte dos recursos teve sua origem devidamente comprovada e que os documentos anexados à impugnação, por amostragem, comprovaram a origem de nova parcela dos recursos, resultando em retificação do crédito tributário, exarou Despacho Interlocutório.

A medida tomada pela Assessoria do CC/MG resulta em nova manifestação do Impugnante às fls. 6.734/6.735, em síntese, aos argumentos seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não obstante o teor do despacho da lavra do i. Assessor, não há motivos, muito menos justificativas, para prestar mais esclarecimentos e/ou até mesmo juntar aos autos demais documentos para comprovar a improcedência do lançamento em tela;

- o critério utilizado pelo Fisco, durante todo o período fiscalizado, foi o da amostragem como metodologia para a lavratura Auto de Infração, utilizando-se a seu favor da prerrogativa contida no art. 137 do RPTA;

- ao exercer o seu direito ao devido processo legal administrativo demonstrou e comprovou, também pela metodologia da amostragem, que o meio utilizado nos trabalhos fiscais não coadunava com o fim efetivado pelo Fisco, qual seja, a autuação, em respeito, inclusive, à máxima do 'mesmo peso mesma medida';

- esteve sob o crivo/tutela do Fisco Estadual (AIAF nº 10.090000141.12) desde 05 de fevereiro de 2009, fiscalização que culminou na lavratura do Auto de Infração e, durante este tempo, apresentou documentos, planilhas, comprovantes, todos eles desconsiderados, discricionariamente, pelo Fisco, em afronta à verdade material buscada, tão somente neste momento, pelo i. Assessor;

- o trabalho do Fisco foi devidamente realizado durante os 08 (oito) meses de ação fiscal, período em que demonstrou a realidade dos fatos e das operações pretextadas, equivocadamente, como ilegais perante o RICMS, não cabendo, agora, corrigir as falhas perpetradas pela Fiscalização com a lavratura do Auto de Infração, mas tão somente defender-se dos termos a que restou vinculado.

Ao final, reafirma todos os documentos juntados ao PTA, também por amostragem e pede a total improcedência do lançamento.

Também o Fisco volta a se manifestar às fls. 6.744/6.746 reafirmando os fundamentos de sua manifestação anterior e pedindo a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação efetuada às fls. 6.587/6.588.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, por meio do parecer de fls. 6.749/6.766 opina, em preliminar pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Da Instrução Processual

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 27 de abril de 2012, fl. 6.772, em preliminar e à unanimidade, deferiu requerimento de juntada de documentos protocolados em 26 de abril de 2011 (fls. 6.773/9.805) e exarou despacho interlocutório para que o Impugnante, no prazo de 90 (noventa) dias, contados do recebimento da intimação, apresentasse: 1) o restante da documentação citada na petição protocolada em 26 de abril de 2011; 2) uma tabela na qual fosse relacionada a documentação apresentada e as presumidas saídas desacobertas. Em seguida, vista ao Fisco.

Atendendo à solicitação da 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, a Impugnante comparece aos autos às fls. 6.773/6.776, apresentando os seguintes esclarecimentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não obstante o prazo concedido, os pedidos cominados na petição protocolada em caráter de urgência pontuaram os argumentos que demonstravam - imprescindíveis - o deferimento de um período mais extenso;

- a leitura dos autos e a avaliação sumária dos documentos já colacionados, por si só, indicavam as incongruências entre o trabalho fiscal e a movimentação autuada;

- o breve prazo deferido para a total demonstração dos acobertamentos dificultou, e muito, a busca da documentação, detalhamentos, movimentações bancárias (que dependem das instituições bancárias), enfim, a completa comprovação de todas as operações autuadas;

- lista os documentos que junta aos autos e destaca que estes foram cotejados nas planilhas anexas ao Auto de Infração reformulado demonstrando, pontualmente, o encontro de valores indevidamente autuados;

- nos trabalhos apresentados, cumpre ressaltar a metodologia adotada, diante do já pisado e repisado curto espaço de tempo: (a) os bancos trabalhados foram os que apresentaram maior movimentação, inclusive para proporcionar a mostra de numerários mais expressivos; (b) as transferências entre contas de mesma titularidade necessitam de interligação com os créditos, para identificar as notas fiscais, o que restou impossível na resposta ao Despacho Interlocutório e (c) os créditos provenientes do Banco Bradesco estão acrescidos de despesas bancárias, IOF e juros, ambos decotados no presente trabalho, para a tradução dos valores reais constantes nos Borderôts.

- em apenas 30 (trinta) dias, os novos procuradores conseguiram localizar valores que correspondem, nada mais nada menos, que quase 30% (trinta por cento) de todo o Auto de Infração, provando, materialmente, os pleitos solicitados na petição protocolada e a possibilidade de comprovar, documentalmete, que toda a autuação foi gerada por meio de um trabalho, data máxima vênha, equivocado;

- não há dúvidas de que toda documentação ora apresentada, no diminuto espaço de tempo, defere a concessão de mais prazo para a integral comprovação de regularidade fiscal das operações;

- a documentação tem volume expressivo e demanda apenas de tempo para ser analisada, separada e juntada. Reforça-se que a medida traduz-se economia administrativa e judicial, bem como a preservação econômica e comercial do contribuinte, já que evitará a inscrição em dívida ativa e a persecução judicial executiva do Estado de uma dívida inexistente.

Ao final, reitera todas as alegações já expostas durante toda a defesa e requer o deferimento de mais 180 (cento e oitenta) dias para provar todo o alegado.

Após análise da documentação juntada o Fisco reformula o crédito tributário nos termos do demonstrativo de fls. 9.979/10.096.

Regularmente cientificado o Impugnante adita sua impugnação às fls. 10.100/10.103 requerendo a reformulação do Auto de Infração, com a aplicação correta da multa isolada, com fulcro no art. 55, II, alínea "a" da Lei n.º 6.763/75, para que seja

reduzida à exigência ao parâmetro de 20% (vinte por cento) das operações e reiterando todos os argumentos e pedidos cominados na peça impugnatória.

O Fisco também volta a se manifestar, às fls. 10.105/10.111, refutando os argumentos da defesa.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

Às fls. 10.113/10.121 a Assessoria do CC/MG retorna aos autos e, em parecer fundamentado e conclusivo, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 9.979/10.096, cancelando-se, ainda, as exigências relativas aos lançamentos referentes às "Transferências entre Contas de Mesma Titularidade", indicados à fl. 9.693, e aos valores lançados em duplicidade (fl. 6.593).

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, em face de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, caracterizadas pela existência de recursos sem origem comprovada, creditados em contas bancárias não escrituradas nos livros contábeis.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso II do art. 55.

Das Prefaciais Arguidas

Arguição de Nulidade do Auto de Infração - Ofensa aos arts. 142, 145, 146 e 149 do Código Tributário Nacional

O Impugnante alega que foram lavrados 02 (dois) Autos de Infração distintos, oriundos do mesmo Auto de Início de Ação Fiscal, que no seu entender, teriam o mesmo objeto (saída de mercadorias desacobertas decorrentes de recursos não comprovados), vinculados a um único período fiscalizado, qual seja, 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2008.

Nesta linha, salienta que, após a formalização do primeiro lançamento (AI nº 01.0000161744-78 - fls. 22/23), parcelado pela empresa, a ação fiscal estaria encerrada, nos termos dos arts. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional.

Afirma ainda que o lançamento estabelece uma situação de certa imutabilidade relativa, tutelada pelo princípio da proteção à confiança do Contribuinte na administração fazendária de que uma ação fiscal já findada somente poderia ser revisada por erro de fato, ação esta que compreenderia o período, contribuinte e o objeto da fiscalização.

Ressalte-se, inicialmente, que os Autos de Infração a que faz alusão o Impugnante não têm o mesmo objeto, conforme alegado, o que pode ser verificado mediante simples leitura de seus respectivos relatórios, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- AI nº 01.000161744-78 (fls. 22/23): *"Constatou-se que o Sujeito Passivo, no período de jan/2005 a Set/2006, deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor em razão de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, decorrente do ingresso de recursos não comprovados na Conta 'Caixa'"*.

Os recursos em questão estavam vinculados a "Empréstimos" e "Arrendamento Mercantil Financeiro", cujos ingressos na conta "Caixa" não foram comprovados (ver lançamento livro "Razão" - fls. 3.229, 3.232, 3.236, 3.267 3.275, 3.287, 3.796, 4.226, 4.237 e 4.250 e Planilha resumo à fl. 6. 747).

- AI nº 01.000162878-25 (AI em apreço - fls. 15/17): *"Constatou-se que o Sujeito Passivo acima indicado, no período de janeiro/2005 a dezembro/2007, deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor, no valor de R\$...., vez que promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no montante de R\$ caracterizadas pela existência de recursos sem origem comprovada creditados em contas bancárias não contabilizadas"*.

Vê-se, pois, que o primeiro Auto de Infração referia-se a "Empréstimos" e "Arrendamento Mercantil Financeiro", cujos ingressos na conta "**Caixa**" não foram comprovados, enquanto que o presente lançamento refere-se a recursos sem origem comprovada creditados em contas correntes bancárias não contabilizadas, ou seja, possuem objetos distintos.

Não há que se falar, também, em revisão de lançamento, pois o que houve foi a constatação de duas irregularidades distintas que geraram dois lançamentos também distintos, em função da continuidade dos trabalhos de fiscalização.

Segundo o Fisco, a cópia do Auto de Infração n.º 01.000161744.78 (fls. 22/23) foi anexada aos autos exatamente para demonstrar que a referida autuação teve objeto distinto do relativo ao presente PTA.

Dessa forma, os arts. 145 e 146 do Código Tributário Nacional não se aplicam à espécie, visto que a emissão do Auto de Infração ora apreciado não ocorreu para alteração do Auto de Infração n.º 01.000161744.78, o qual teve por objeto imputações descritas em seu relatório conforme se pode ver à fl. 22, dentre as quais não consta qualquer menção à origem dos depósitos efetuados nas contas bancárias não contabilizadas. Portanto não é cabível a hipótese aventada de revisão de ofício da autuação anterior.

Assim, enquanto a autuação ora impugnada tem como irregularidade a saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal caracterizadas pela existência de recursos sem origem comprovada creditados em contas bancárias não contabilizadas, a autuação constante do Auto de Infração n.º 01.000161744.78 apontou como irregularidade a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em razão da contabilização, na conta contábil "Caixa", de ingresso de recursos oriundos de empréstimos cuja origem do numerário e a efetividade das operações não foram comprovados.

Oportuno transcrever trecho do Acórdão n.º 18.581/08/3ª que enfrentou questão análoga à ora em destaque e rejeitou a prefacial arguida com entendimento idêntico ao acima exposto, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO: 18.581/08/3ª (PTA Nº 01.000154683-62)

.....
AINDA EM PRELIMINAR, A IMPUGNANTE ALEGA SER NULO O PRESENTE FEITO PELO FATO DE TER OBJETO IDÊNTICO AO DE OUTRO AUTO DE INFRAÇÃO - AI TAMBÉM EMITIDO PELA DELEGACIA FISCAL DE DIVINÓPOLIS. ISSO PORQUE OS PERÍODOS FISCALIZADOS SÃO COINCIDENTES E, EM SEU ENTENDER, O PROCEDIMENTO INICIADO COM O AIAF 01.005001150.55 ESTARIA ENCERRADO EM VIRTUDE DA EMISSÃO DO AI 01.000152411.47. SENDO IMPOSSÍVEL UMA NOVA FISCALIZAÇÃO DO MESMO PERÍODO.

ESTA ALEGAÇÃO TAMBÉM NÃO TEM QUALQUER CABIMENTO.

O AI DE Nº 01.000152411.47 TEVE POR OBJETO IMPUTAÇÕES DESCRITAS EM SEU RELATÓRIO CONFORME SE PODE VER ÀS FLS. 2051. DESTA DESCRIÇÃO NÃO CONSTA QUALQUER MENÇÃO À ORIGEM DOS DEPÓSITOS EFETUADOS NA CONTA BANCÁRIA Nº 10339-X. AG. 2354-X.

MISTER SE FAZ ESCLARECER QUE O FATO DE TER HAVIDO A EMISSÃO DE UM AUTO DE INFRAÇÃO DURANTE O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE FISCALIZAÇÃO NÃO SIGNIFICA O SEU ENCERRAMENTO, TAMPOUCO HOMOLOGA QUALQUER LANÇAMENTO FEITO PELA CONTRIBUINTE.

DURANTE A VIGÊNCIA DE UM TIAF PODE HAVER UM, NENHUM OU VÁRIOS AUTOS DE INFRAÇÃO, CUJAS IRREGULARIDADES APURADAS É QUE DEVEM SER DIVERSAS.

NÃO HÁ DISPOSITIVO LEGAL QUE PROÍBA O REEXAME, SE FOSSE O CASO, DE UM DETERMINADO PERÍODO, O QUE, PARA QUEM CONHECE O MÍNIMO DE FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA, É BEM LÓGICO. DURANTE UM PERÍODO PODEM SER LEVANTADOS VÁRIOS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS, QUE PODEM OU NÃO SER AUTUADOS EM CONJUNTO E EM TEMPOS DIFERENTES. DEVE-SE, PORTANTO, TER EM VISTA A IRREGULARIDADE PRATICADA, ESSE É O OBJETO, QUE, POR SUA VEZ NÃO PODE SER TRIBUTADO DE FORMA REPETIDA.

NO PRESENTE AI NÃO SE TRATOU SEQUER DE REEXAME, MAS SIM DA NECESSIDADE DE MAIOR INVESTIGAÇÃO DOS INDÍCIOS ENCONTRADOS. A PRÓPRIA CONTRIBUINTE ASSUME QUE FOI INTIMADA PARA APRESENTAÇÃO DOS EXTRATOS DA CONTA BANCÁRIA Nº 10339-X, AG. 2354-X E NÃO OS APRESENTOU. PRECISOU ENTÃO O FISCO DE MAIS TEMPO PARA INVESTIGAÇÃO E COLETA DE PROVAS PARA DECIDIR ACERCA DA EXISTÊNCIA DE IRREGULARIDADE A SER PUNIDA VIA EMISSÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

AFASTADA A ALEGAÇÃO DA PRÁTICA DO "BIS IN IDEM", TAMBÉM DEVE SER AFASTADA ESTA PRELIMINAR.

ARGUMENTA AINDA, QUE O PROCEDIMENTO FISCAL FOI IRREGULAR. NESTE MOMENTO A IMPUGNANTE SUSCITA O "PRINCÍPIO DA INALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO" E ADUZ QUE

A FISCALIZAÇÃO NÃO OBSERVOU AS HIPÓTESES DO ART. 149 DO CTN. É QUE NÃO HOUE REVISÃO DE QUALQUER LANÇAMENTO, NÃO EXISTE NESTES AUTOS NENHUMA MENÇÃO A ALTERAÇÃO DE QUALQUER LANÇAMENTO EFETUADO. O QUE SE TEM É A APURAÇÃO DE NOVA IRREGULARIDADE PRATICADA PELA CONTRIBUINTE. O FATO DE TER A FISCALIZAÇÃO O CONHECIMENTO DA EXISTÊNCIA DA CITADA CONTA BANCÁRIA NÃO SIGNIFICA, COMO ACIMA EXPLICADO, QUE O LANÇAMENTO TERIA DE SER FEITO NO MESMO AUTO DE INFRAÇÃO, JUNTAMENTE COM O CRÉDITO ADVINDO DE OUTRAS IRREGULARIDADES. NO CASO DESTA CONTA NÃO CONTABILIZADA, PRECISAVAM AINDA SER COLETADAS MAIS PROVAS. DENTRE ELAS OS EXTRATOS BANCÁRIOS QUE, DIGA -SE DE PASSAGEM. NÃO FORAM APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE. QUANDO CONSEGUIU O FISCO AS INFORMAÇÕES QUE LHE ERAM INDISPENSÁVEIS, EFETUOU O LANÇAMENTO, VIA AUTO DE INFRAÇÃO, DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ADVINDO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL. PRESUMIDAS PELA NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS DEPOSITADOS NA CONTA BANCÁRIA Nº 10339-X. AG. 2354-X.

NÃO HÁ QUE SE FALAR, COMO EXAUSTIVAMENTE DEMONSTRADO, EM ALTERAÇÃO DE LANÇAMENTO OU TRIBUTAÇÃO DO MESMO OBJETO. CADA AUTUAÇÃO TEVE OBJETO PRÓPRIO E EM PROCEDIMENTO SEM VÍCIOS DE LEGALIDADE. SENDO O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO DOCUMENTO EXISTENTE, VÁLIDO E DOTADO DE EFICÁCIA PARA PRODUIR TODOS OS EFEITOS QUE LHE SÃO PECULIARES.

Pelo exposto, não restou caracterizada violação aos arts. 142, 145, 146 e 149 do Código Tributário Nacional, pois o Auto de Infração nº 01.000161744.78, além de não ter sofrido qualquer tipo de revisão, possui objeto próprio, que não se confunde com o presente lançamento, uma vez que oriundos de irregularidades distintas.

Arguição de Nulidade do Auto de Infração - Ofensa ao art. 906 do RIR/99

Baseando-se no art. 906 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99 - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), o Impugnante afirma que *"o reexame do mesmo exercício não é ato discricionário do próprio Auditor Fiscal, devendo ter a ciência do próprio contribuinte e a ordem por escrito de seu superior hierárquico, que no âmbito estadual compete ao Delegado Fiscal da Administração Fazendária, sob pena de nulidade"*.

Para tratar da questão, importante reporta-se ao citado art. 906, *in verbis*:

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

Conforme salientado acima, o lançamento em apreciação não se originou de reexame de período fiscalizado ou de revisão de lançamento anterior, pois houve a

constatação de duas irregularidades distintas que geraram dois lançamentos também distintos, em função da continuidade dos trabalhos de fiscalização.

Além disso, o Auto de Infração ora examinado contém a assinatura do Delegado Fiscal da DF/Divinópolis (fl. 16), o que já seria o suficiente para afastar a arguição do Impugnante, uma vez que ele próprio cita que, no âmbito estadual, a competência para validação do lançamento seria da referida autoridade administrativa.

De todo modo, deve-se destacar que a aplicação subsidiária da legislação tributária federal à fiscalização do ICMS, prevista no art. 196 do RICMS/02, também citado pelo Impugnante, como o próprio nome indica é cabível somente nos casos em que as normas mineiras forem omissas, o que não acontece na situação examinada, pois os procedimentos e requisitos exigidos para a validade do lançamento, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram devidamente observados pelo Fisco.

Arguição de Nulidade do Auto de Infração - Cerceamento de Defesa e Descumprimento das Normas do RPTA

O Impugnante narra que foi intimado *"para efetuar o detalhamento dos lançamentos efetuados, comprovando a origem dos recursos creditados em suas contas correntes, informando os dados dos cheques recebidos/depositados, documento fiscal que originou o recebimento, todos através de diversas planilhas demonstrativas"*.

Porém, segundo sua versão, o Fisco formalizou o lançamento em apreço sem analisar a documentação por ele apresentada (fls. 930/1.649), impossibilitando-o, *"imotivadamente, de apresentar outros documentos, explicar as operações, esclarecer as dúvidas e até mesmo contestar as alíquotas aplicadas in casu, em clara e evidente afronta ao art. 37, CF/88"*.

Nesse sentido, expõe seu entendimento de que *"a desconsideração de documentos, inclusive, supõe a desconsideração de negócios jurídicos por parte da autoridade fiscal, impondo a aplicação dos arts. 83 e 84 do RPTA/MG"*, dispositivos estes não capitulados no Auto de Infração.

Conclui que, *"diante da omissão da fiscalização com relação aos documentos juntados (desconsideração de ato/negócio jurídico), seja no sentido de acatá-los ou não, complementá-los, esclarecê-los ou destrinchá-los, bem como a ausência de motivação para tanto"*, estaria evidente o cerceamento do seu direito de defesa, o que teria maculado o Auto de Infração, tomando-o nulo de pleno direito.

Acrescenta que a referida nulidade se torna ainda mais nítida em função da inobservância do disposto no art. 89, incisos IV a VI do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, uma vez que no Auto de Infração não constaria a indicação precisa dos dispositivos infringidos, dos referentes às penalidades aplicadas e do dispositivo legal que dê respaldo às exigências dos juros moratórios aplicados ao crédito tributário.

Estabelece o citado art. 89:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Verificando o dispositivo acima transcrito em confronto com a matéria dos autos, tem-se que no próprio "Relatório Fiscal" acostado à fl. 20 consta a informação de que *"o contribuinte não demonstrou a legalidade da **quase totalidade** das operações por ele praticadas, conforme se vê nos documentos que compõem o Auto de Infração"*, ou seja, o Fisco considerou como comprovada a origem de parcela dos recursos existentes nas contas correntes bancárias do Impugnante (não contabilizadas), o que demonstra que os documentos por ele apresentados foram analisados, tanto é que constam dos autos e a partir deles foi elaborada autuação.

Essa análise fica ainda mais evidenciada quando se verifica que o Fisco fez constar na coluna "Observações", dos Anexos I e II (fls. 125/150 e 151/161), os lançamentos que foram considerados como comprovados, com a respectiva motivação (fls. 128, 159 e 160).

O Fisco afirma que *"foi feita análise acurada, tendo-se constatado que a quase totalidade da documentação não lograva comprovar a origem dos recursos, pois, no caso de recebimento de clientes, não há vinculação entre as operações descritas nos extratos bancários e as notas fiscais de venda, bem como, no caso dos recursos movimentados entre contas de mesma titularidade através de cheques, pelos extratos somente não é possível identificar de qual conta se originaram tais recursos"*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se, ainda, que o Impugnante não apontou, de forma objetiva, um único documento que já constasse dos autos (fls. 930/1.758), comprovando a origem de lançamentos contidos nas contas bancárias, que tivesse sido desconsiderado pelo Fisco.

Aliás, o que se observa é que o Impugnante, embora se utilize dos mais variados argumentos para combater o lançamento, ao juntar os documentos de fls. 6.395/6.570, no intuito de comprovar "*transferências de recursos entre contas de mesma titularidade*", acabou por trazer aos autos extratos de outras contas bancárias de sua titularidade também não contabilizadas.

É o caso, por exemplo, das seguintes contas: 02-010027-2 (Banco Mercantil, agência: 0074); 37554-0 (Banco: Itaú, agência: 1399) e da conta no CITIBANK, cujas cópias do extrato não permitem a identificação de seu número e o da respectiva agência bancária (fls. 6.446, 6.448 e 6.450).

Noutro enfoque, deve-se salientar que o Fisco não realizou qualquer procedimento com intuito de desconsiderar ato ou negócio jurídico, ou seja, não se aplica ao presente processo o procedimento as regras previstas nos arts. 83 e 84 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA.

O caso concreto tratado nos autos refere-se à presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

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

Não há que se falar, portanto, em nulidade ou em vícios formais do lançamento em apreço, pois o que deve ser analisado é se o Impugnante trouxe aos autos provas concretas contrárias à acusação que lhe foi imputada.

Cabe destacar que os requisitos formais previstos nos incisos IV a VI do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, reclamados pelo Impugnante, foram devidamente observados pelo Fisco, uma vez que o Auto de Infração contém a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão, além de citação expressa dos dispositivos legais infringidos e os relativos às penalidades aplicadas, dispositivos estes que foram citados na própria impugnação apresentada.

Quanto à indicação do dispositivo que respalda a exigência dos juros, tal informação encontra-se no corpo do Auto de Infração (fl. 15), onde está citada a Resolução n.º 2.880/97, a qual faz citação expressa dos dispositivos legais que a respaldam, *in verbis*:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

Disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS,
no uso de suas atribuições, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975, que estabelecem vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais;

considerando o disposto no § 3º do artigo 5º e no artigo 75 da Lei federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, RESOLVE:

.....

Por outro lado, inexistente nos autos elemento que evidencie cerceamento de defesa, muito pelo contrário, pois o Fisco, além das intimações que antecederam a emissão do Auto de Infração, quando da reformulação do crédito tributário concedeu ao Impugnante novo prazo para apresentação da documentação comprobatória da origem da totalidade dos recursos (fl. 6.581), porém tais documentos não vieram aos autos.

Um novo prazo (60 dias) foi concedido pela Assessoria do CC/MG por meio do interlocutório de fls. 6.718/6.721, medida que também não surtiu os efeitos desejados, pois o Defendente não trouxe aos autos as informações solicitadas e as provas objetivas da origem dos recursos.

Além destas medidas, também a Câmara de Julgamento, por meio de despacho interlocutório de fl. 6.772, deferiu requerimento de juntada de documentos protocolados antes do primeiro julgamento e concedeu novo prazo ao Impugnante para prestar esclarecimentos.

A inclusão efetuada pelo Fisco, no "Termo de Rerratificação de Lançamento" de fls. 6.576/6.577, do art. 42 da Lei Federal n.º 9.430/96, também não caracteriza cerceamento de defesa, uma vez que o Impugnante foi formalmente cientificado sobre a referida inclusão, sendo-lhe reaberto o prazo legal de 30 (trinta) dias para impugnação ou pagamento/parcelamento do crédito tributário.

Ressalte-se o teor do dispositivo incluído como fundamentação do lançamento:

Lei 9.430/96

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 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.

O referido dispositivo legal, embora tenha pertinência com o processo, sequer precisaria ser incluído no Auto de Infração, pois o art. 194, § 3º do RICMS, citado expressamente no Auto de Infração e também pelo próprio Impugnante, já seria suficiente para respaldar o feito fiscal, uma vez que autoriza a presunção de saída de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias desacobertas de documentação fiscal, quando constatada a existência de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente ("Caixa" e "Bancos" integram, contabilmente, o grupo denominado "Disponibilidades" - Ativo Circulante).

A inclusão do referido dispositivo no Auto de Infração não caracteriza alteração do critério jurídico, muito menos ofensa ao art. 146 do Código Tributário Nacional, como alegado pelo Impugnante.

Ricardo Lobo Torres (referenciado por Luciano Amaro - Direito Tributário Brasileiro, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 352), relaciona o art. 146 do Código Tributário Nacional aos casos de "*modificação da jurisprudência administrativa ou judicial*", não podendo o Fisco invocar a modificação jurisprudencial para passar a adotar o novo critério nos lançamentos que viesse a efetuar, salvo em relação aos fatos geradores posteriores à introdução desse novo critério.

Da lição acima, depreende-se que no caso dos autos não houve qualquer alteração de critério jurídico, pois as exigências fiscais sempre estiveram respaldadas em presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, caracterizadas pela existência de recursos em contas correntes bancárias não escrituradas nos livros contábeis (omissão de receitas).

Resta acrescentar que o Impugnante também questiona o fato do Auto de Infração ter sido formalizado após expirado o prazo de validade do Auto de Início de Ação Fiscal (Prazo Final: 19 de setembro de 2009 - Termo de Prorrogação à fl. 11 e Aviso de Recebimento à fl. 13 - Data de Recebimento do Auto de Infração: 30 de outubro de 2009 - fl. 17).

Entretanto, tal fato não acarreta a nulidade do Auto de Infração, por expressa previsão legal contida no art. 70, § 4º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, a saber:

Art. 70. o Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

(grifos apostos para evidenciar o caso tratado nos autos)

O dispositivo legal acima transcrito em momento algum atribui ao Fisco a devolução ex-officio, ao Sujeito Passivo, do direito à denúncia espontânea, após esgotado o prazo máximo de validade do Auto de Início de Ação Fiscal.

Em outras palavras, é o próprio dispositivo legal que concede ao Sujeito Passivo o direito à denúncia espontânea, ressaltando que, se o mesmo não for exercido, a lavratura do Auto de Infração independe de formalização de novo início de ação fiscal.

Por estes fatos e fundamentos, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta do Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Do Mérito

Após análise dos novos documentos acostados aos autos pelo Impugnante (fls. 6.305/6.573), o Fisco acatou parcialmente seus argumentos e retificou o crédito tributário, excluindo as exigências fiscais relativas aos lançamentos discriminados nos quadros de fls. 6.578/6.580.

Além disso, através do "Termo de Rerratificação de Lançamento" (fl. 6.576), o Fisco inseriu, dentre os dispositivos tidos como infringidos, o art. 42 da Lei Federal n.º 9.430/96 e concedeu ao Impugnante, mediante o Ofício n.º 014/2010, de 26 de março de 2010, recebido pelo Defendente em 29 de março de 2010 (fls. 6.670/6.671), novo prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de impugnação ou pagamento/parcelamento do crédito tributário, nos termos da legislação vigente.

Em função desse fato, o Impugnante argumenta que *"a data da constituição definitiva do lançamento postergou para 26/03/2010, restando decaído parte do crédito tributário, referente aos períodos de 01/2005, 02/2005 e 03/2005"*.

Cabe ainda destacar que, após a providência determinada pela Câmara de Julgamento o Fisco analisou a documentação apresentada e retificou o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 9.979/10.096, por considerar que a Impugnante havia comprovado a origem e regularidade dos seguintes recursos:

1) 02 (duas) transferências bancárias entre contas de mesma titularidade (fl. 9.982), uma vez identificadas, nos extratos bancários, as contas debitadas e creditadas, com datas e valores coincidentes.

Com relação a essas operações, o Fisco destaca que a quase totalidade das transferências entre contas de mesma titularidade alegadas pelo Impugnante e relacionadas na planilha de fl. 9.693 constam como efetivadas por meio de depósitos em cheques, contudo, o Impugnante não anexou aos autos microfimes dos cheques depositados e, portanto, não houve como considerar como comprovadas as transações.

2) valores relativos a créditos bancários originados de cobrança de títulos, referentes a operações devidamente acobertadas por documentação fiscal. Para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confirmação, o Fisco confrontou os extratos bancários das contas correntes não contabilizadas (fls. 176/928) com os extratos de movimentação de títulos e as cópias das correspondentes notas fiscais emitidas (fls. 6.858/9.691). As planilhas que detalham os valores acatados pelo Fisco estão acostadas às fls. 9.983/10.094.

Feitos estes comentários cumpre analisar a questão posta pelo Impugnante em relação à pretensa ocorrência de decadência.

Conforme já salientado, muito embora tenha pertinência com o processo, o art. 42 da Lei n.º 9.430/96 sequer precisaria ser incluído no Auto de Infração, pois o art. 194, § 3º do RICMS, citado expressamente no Auto de Infração e também pelo próprio Impugnante, já seria suficiente para respaldar o feito fiscal, uma vez que autoriza a presunção de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, quando constatada a existência de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente ("Caixa" e "Bancos" integram, contabilmente, o grupo denominado "Disponibilidades" - Ativo Circulante).

Ademais, afasta-se a suposta violação ao art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS.

Veja-se a regra trazida pelo art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional suscitado pelo Impugnante:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2007. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2007.

Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional.

À luz do art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um “Lançamento de Ofício”, pois não houve nenhuma participação do Contribuinte, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

Assim, ainda que se considere que a data da constituição definitiva do crédito tributário tenha sido 26 de março de 2010, ou mesmo 29 de março de 2010 (data da intimação - fl. 6.671), tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, a contagem do prazo decadencial passaria a fluir a partir de 1º de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

janeiro de 2006, findando-se somente em 31 de dezembro de 2010, o que demonstra claramente a não ocorrência da decadência do direito de promover o lançamento.

Portanto, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao período autuado, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Neste sentido, cite-se decisão que espelha o resultado de julgamento realizado em 12 de abril de 2012, a qual está assim ementada:

AGRG NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL N.º 76.977 – RS

RELATOR MINISTRO HUMBERTO MARTINS

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. “NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN).” (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: “A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SENHOR MINISTRO-RELATOR, SEM DESTAQUE E EM BLOCO.” OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN (PRESIDENTE), MAURO CAMPBELL MARQUES, CESAR ASFOR ROCHA E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDA NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGUIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Ressalte-se, por oportuno, que o crédito tributário não sofreu qualquer majoração, como alegado pelo Impugnante, e sim um decréscimo em seu montante, o que pode ser verificado mediante simples confronto de seus valores nominais apontados à fl. 124 (valor original) e fls. 6.589/6.590 (valor retificado).

Afastada a questão da decadência, passa-se ao exame do mérito propriamente dito o qual, lembre-se, está relacionado à imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, face à existência de recursos creditados em conta-corrente bancária de titularidade do Sujeito Passivo, sem comprovação da origem e sem lastro em documentos fiscais (contas correntes não contabilizadas).

Os extratos bancários relativos às contas correntes não contabilizadas encontram-se anexados às fls. 176/365 (Banco Bradesco - Agência: 2455-4 - c/c: 7.174-9), 366/831 (Caixa Econômica Federal - Agência: 2257 - c/c: 1.799-8) e 832/928 (Banco do Brasil- Agência: 2. 354-X - c/c: 9.809-4).

As exigências referem-se ao ICMS apurado pelo Fisco, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última prevista no art. 55, II da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que os valores relativos os lançamentos de fls. 136/137 (“Depos. c/c BDN” e “Desc Escritura!”), foram arbitrados pelo Fisco adotando a média dos valores creditados na conta corrente, uma vez que os extratos acostados às fls. 254/259, estavam ilegíveis, não permitindo a averiguação do real valor de cada lançamento.

Esse arbitramento encontra respaldo no art. 53, inciso III do RICMS/02, uma vez que o caso dos autos se refere à presunção legalmente prevista de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Cabe destacar que o Impugnante teve várias oportunidades para demonstrar a origem dos recursos creditados nas contas correntes objeto da presente autuação, inclusive de indicar o valor correto dos lançamentos arbitrados, mas tais provas não vieram aos autos em sua totalidade.

A primeira oportunidade ocorreu ainda antes da lavratura do Auto de Infração, quando o Fisco o intimou (fls. 25/99) a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem detalhada dos recursos movimentados nas citadas contas correntes bancárias.

Na oportunidade, o Impugnante apresentou ao Fisco os documentos de fls. 930/1.649, porém os únicos lançamentos que foram considerados como comprovados são aqueles indicados na coluna "Observações", das planilhas de fls. 128, 159 e 160.

Já na fase impugnatória, o Impugnante acostou aos autos os documentos de fls. 6.304/6.393 e 6.394/6.570, que foram parcialmente acatados pelo Fisco, resultando na exclusão das exigências fiscais relativas aos lançamentos relacionados às fls. 6.578/6.580.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os valores excluídos em tal oportunidade referem-se a recebimentos de cobranças bancárias, comprovados com extratos bancários e correspondentes notas fiscais.

Posteriormente, o Fisco concedeu novo prazo ao Impugnante (10 dias úteis) para apresentação dos esclarecimentos e da documentação comprobatória da origem da totalidade dos recursos, conforme "Termo de Intimação" acostado à fl. 6.581, lançando neste a seguinte observação: *"Tal solicitação decorre do fato de que foram apresentados documentos por amostragem com o objetivo de comprovar a regularidade das operações. No entanto, consoante o ditame do parágrafo único do artigo 119 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto 44.747/08, informamos que os documentos que constituam prova devem ser anexados à impugnação, sob pena de preclusão."*

O Impugnante, no entanto, limitou-se a afirmar que já havia anexado em sua defesa todos os documentos e provas que entendia como suficientes para comprovar a improcedência do lançamento e que havia indicado a existência de outros tantos já anexados aos autos, que demonstrariam, a seu ver, a ação equivocada do Fisco na autuação contestada (fls. 6.583/6.584).

O Fisco, por sua vez, salienta que analisou toda a documentação apresentada pelo Impugnante, sendo que grande parte desta não comprovava a origem dos recursos, pois, no caso de recebimento de clientes, não havia vinculação entre as operações descritas nos extratos bancários e as notas fiscais de venda, bem como, no caso dos recursos movimentados entre contas de mesma titularidade, através de cheques, não era possível identificar, apenas pelos extratos, de qual conta se originaram tais recursos.

Destaca que na documentação de fls. 6.395/6.570, juntada pelo Impugnante no intuito de comprovar "transferências de recursos entre contas de mesma titularidade", há extratos de outras contas bancárias de sua titularidade também não contabilizadas (Ex.: conta CITIBANK - Cópias do extrato às fls. 6446, 6448 e 6450) e refuta a alegação do Impugnante de que a totalidade de sua movimentação financeira transita pela conta "Caixa", uma vez que, pela própria diferença entre o volume de recursos movimentados nas contas bancárias autuadas e o volume de recursos escriturados na conta "Caixa", ficaria patente não ter ocorrido tal alegação, conforme demonstra o quadro abaixo:

Período	Conta "Caixa"		Fl. Autos	Recursos Creditados nas Contas Bancárias não Contabilizadas
	Débitos (Entradas de Recursos)	Créditos (Saídas de Recursos)		
Mar/06	83.204,54	128.458,12	3.806	262.535,76
Abr/06	153.890,95	126.499,67	3.812	355.812,31
Mai/06	165.900,95	197.548,29	3.821	376.242,18

Diante disso e na tentativa de sanar qualquer dúvida sobre o assunto, a Assessoria do CC/MG exarou o interlocutório de fls. 6.718/6.721, solicitando as seguintes informações/providências:

“...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Quanto às Transferências Entre Contas de Mesma Titularidade:

Da análise dos Anexos I a III do Auto de Infração (fls. 125/173), verifica-se a existência de diversos lançamentos nas contas correntes objeto da presente autuação, vinculados a transferências de valores entre contas correntes bancárias, a saber:

Históricos de Créditos lançados nas Contas Correntes Bancárias Objeto da Autuação		
Banco Bradesco – Agência: 2455 – C/C: 7.174-9	Caixa Econômica Federal – Agência: 2257 – C/C: 1.799-8	Banco do Brasil – Agência: 2.354-X – C/C: 9.809-4
DOC. CRÉDITO AUTOMÁTICO	CRED TED	TRANSFERÊNCIA ON LINE
DEPÓSITO TRF AUTOAT	TRX ELETR	TED – CRÉDITO EM CONTA
DEPÓSITO TRANSF ENTRE AG BDN	DOC ELET	DOC – CRÉDITO EM CONTA CORRENTE
TED-TRANSF ELET DISPONÍVEL		
TRANSF AG CHEQUE		
TRANSF AG DINHEIRO		
TRANSF AUT C/C		
TRANSF AUTORIZ		
TRANSF CONTAS		
TRANSF ENTRE AGEN CHEQUE/DINHEIRO		
TRANSF MM TIT		
TRANSF POUP P/ C/C BDN		
TRANSF VR ENTRE CTA		

Nesse sentido, favor elaborar planilha, de acordo com o modelo a seguir, indicando as contas correntes creditadas e debitadas relativas a cada um dos lançamentos acima, anexando os documentos comprobatórios da vinculação efetuada.

Conta Corrente Creditada					Conta Corrente Debitada				
Data	Banco	Agência	Conta N°	Valor	Data	Banco	Agência	Conta N°	Valor

Obs. Se algum documento já estiver anexado aos autos, basta citar a respectiva folha do processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. Quanto às Transferências Efetuadas Via Depósitos em Cheques:

No que toca às transferências realizadas mediante depósitos em cheques (amostragem de extratos às fls. 6.395/6.570). favor utilizar planilha idêntica para fins de vinculação das contas correntes creditadas e debitadas e anexar aos autos microfimes dos cheques depositados.

3. Quanto a Depósitos e Lançamentos Diversos:

Com relação aos lançamentos indicados no quadro a seguir, todos listados nos Anexo I a III do Auto de Infração (fls. 125/173). favor providenciar o que se segue:

Históricos de Créditos lançados nas Contas Correntes Bancárias Objeto da Autuação		
Banco Bradesco – Agência: 2455 – C/C: 7.174-9	Caixa Econômica Federal – Agência: 2257 – C/C: 1.799-8	Banco do Brasil – Agência: 2.354-X – C/C: 9.809-4
CHEQUE CUSTÓDIA	CRED AUTOR	DEPÓSITO ON LINE
DESCONTO CHEQUES/OPER. DESCONTO CHEQUES	DEP CXAQUI	DEPÓSITO EM DINHEIRO
DEPÓSITO C/C AUTOAT	DEP DINH	DEPÓSITO EM CHEQUE BB LIBERADO
DEPÓSITO C/C BDN	GIRO FÁCIL	DEPÓSITO CHEQUE BB LIQUIDADADO
DEPÓSITO CHQ COR BANC		DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO
DEPÓSITO DINHEIRO – CB		
DEPÓSITO EM DINHEIRO		
RECEBPAGFOR		
TRANSF CONTAS		

3.1. Favor Identificar os cheques custodiados e descontados, indicando as notas fiscais a eles correspondentes, se existentes, bem como os respectivos lançamentos contábeis, de modo a comprovar a origem dos recursos.

3.2. Quanto aos lançamentos "Depósito Chq Cor Banc" (Banco Bradesco), "Depósito Cheque BB Liberado" e "Desbloqueio de Depósito" (Conta Banco do Brasil, caso se refiram a depósitos em cheques de contas correntes de mesma titularidade. Favor seguir a solicitação contida no item "2", inclusive no tocante à anexação dos cheques microfilmados. Caso contrário, favor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acostar aos autos documentos que comprovem a origem dos recursos.

3.3. A que se referem os lançamentos "Cred. Autor." e "Giro Fácil" lançados nos extratos da CEF? Caso se refiram a créditos rotativos ou empréstimos da referida instituição financeira, favor anexar aos autos os documentos pertinentes.

3.4. Quanto aos demais lançamentos (Depósitos Diversos), seguir a recomendação contida no item "1" (demonstração de que se referem a transferências entre contas de mesma titularidade) ou apresentar documentação comprobatória da origem dos recursos.

4. Quanto à Cobrança Bancária:

Históricos de Créditos lançados nas Contas Correntes Bancárias Objeto da Autuação	
Banco Bradesco – Agência: 2455 – C/C: 7.174-9	Caixa Econômica Federal – Agência: 2257 – C/C: 1.799-8
DESCONTO COMERCIAL/OPER	COB COMPE
DESCONTO COMERCIAL	COB DH AG
DESCONTO ESCRITURAL	COB DH LOT
LIQUIDAÇÃO COBR DESC	CR DICOBTD
LIQUIDAÇÃO DE COBRANÇA EX DD	EST SICOB
	SICOB 2 D

4.1. No que se refere à cobrança bancária, cujos lançamentos nos extratos bancários estão acima reproduzidos, favor anexar aos autos a totalidade dos documentos relativos à movimentação de títulos (borderôs, duplicatas, extratos de movimentação de títulos, etc.) e as notas fiscais correspondentes.

4.2. Na planilha de fls. 931/1.102, há vários exemplos de operações de descontos comerciais, com indicação de notas fiscais e seus respectivos valores. Quanto a essas operações, favor apresentar todos os dados relativos às duplicatas descontadas (valor de face, taxa de desconto, valor líquido creditado, etc.).

4.3. De acordo com as informações prestadas por essa empresa (Exs.: fls. 935/936, 939, 945, 1.446/1.449, etc.), os históricos "LIQUIDAÇÃO DE COBRANÇA EX DD", "COB DH AG", "COB DH LOT" e "COB COMPE" referem-se a "crédito de título descontado anteriormente". Trata-se de título descontado e debitado na conta corrente da empresa, face ao não pagamento na data do vencimento, e creditado na data do efetivo pagamento? Caso seja afirmativa a resposta,

acostar aos autos extratos contendo o débito e o crédito respectivo.

4.4. Quanto aos demais lançamentos, favor esclarecer a que se referem e acostar aos autos, se for o caso, a comprovação da origem dos recursos.

5. Trazer aos autos outras provas ou esclarecimentos, se necessários forem.

No entanto, o Impugnante limitou-se a afirmar que *"não há motivos, muito menos justificativas, para o Impugnante prestar mais esclarecimentos e/ou até mesmo juntar aos autos demais documentos para comprovar a improcedência do lançamento em tela"*, deixando, portanto, de acostar aos autos os documentos e os esclarecimentos minuciosamente detalhados e solicitados no referido interlocutório, ou seja, não acostou ao processo provas plenas e objetivas que pudessem comprovar a origem dos recursos objeto da autuação.

Mesmo assim, a Câmara de Julgamento determinou a juntada de documentos apresentados fora do prazo (fls. 6.773/9.805) e concedeu nova oportunidade ao Impugnante exarando despacho interlocutório.

Em apertada síntese, os documentos apresentados se referem a valores creditados nas contas correntes objeto da autuação, referentes a títulos recebidos via cobrança bancária (descontados ou não), vinculados a documentos fiscais e à planilha de fl. 9.693 e respectivos anexos (fls. 9.694/9.805), através da qual o Impugnante tenta demonstrar a origem dos recursos relativos às "Transferências Entre Contas de Mesma Titularidade".

Quanto ao interlocutório propriamente dito, seu objetivo precípuo foi a concessão de prazo ao Impugnante (90 dias), para que este juntasse aos autos: *"1) o restante da documentação citada na petição protocolada em 26/04/11; 2) uma tabela na qual seja relacionada a documentação apresentada e as presumidas saídas desacobertadas"*.

Como já relatado, após análise de toda a documentação supracitada, o Fisco retificou o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 9.979/10.096, por considerar que o Impugnante havia comprovado a origem e regularidade de alguns outros recursos.

O Fisco considerou que o Defendente conseguiu comprovar a origem e regularidade dos recursos relativos a créditos bancários originados de cobrança/desconto de títulos, referentes às operações devidamente acobertadas por documentação fiscal, relacionadas nos demonstrativos de fls. 9.983/10.094.

Quanto às "Transferências Entre Contas de Mesma Titularidade", o Impugnante apresentou os quadros acostados à fl. 9.693, acompanhados dos extratos de fls. 9.694/9.805.

Com relação a esses quadros, o Fisco acatou somente os valores relativos a 02 (duas) transferências eletrônicas (TEDs), não acatando, porém, os valores vinculados a depósitos em cheques, argumentando que o Impugnante não anexou aos autos os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

microfilmes dos cheques depositados, o que teria impossibilitado a verificação das transações em questão.

Apesar da não apresentação dos cheques, devem ser canceladas as exigências fiscais relativas aos demais lançamentos listados nos quadros de fl. 9.693 (reproduzidos nos quadros de fls. 10.118/10.119 - Parecer da Assessoria do CC/MG), sob os seguintes argumentos:

- todos os créditos lançados nas contas correntes bancárias objeto da autuação foram considerados, inicialmente, como provenientes de receitas omitidas (sem origem), por se referirem a contas não contabilizadas;

- entretanto, nos quadros e extratos apresentados pelo Impugnante verifica-se a existência de correlação (datas e valores) entre os depósitos em cheques nas contas de destino com os débitos nas contas de origem;

- esta exclusão afasta a possibilidade de duplicidade de exigências - uma relativa ao recurso originalmente existente na conta de origem, onde houve o débito do cheque, e outra em relação ao valor depositado na conta de destino.

Devem ainda ser excluídas as exigências relativas aos valores abaixo indicados, listados em duplicidade no Anexo I do Auto de Infração (fl. 6.593), uma vez que lançados uma única vez no extrato bancário acostado à fl. 199.

DUPLICAÇÃO APONTADA PELA IMPUGNANTE(H. 6.779)					
BANCO	CONTA	DATA	HIST:EXTRATO BANC-RICO _RIO	DOCUMENTO	VALOR
BRADESCO	7.174-9	20/06/05	CHEQUES .OPERo DESC	2002455	5.280,88
		21/06/05	.CHEQ .AG .TRANSF	1090198	1.572,00
		21/06/05	CHEQUES .DESC .OPER	2102455	22.020,00
		22/06/05	C BDN/C .DEP	156400	586,40
VER EXTRATO :À .FL		199			

Em relação às demais exigências, diante da não comprovação da origem de recursos, corretamente agiu o Fisco em lançar mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei n.º 6.763/75, c/c art. 42 da Lei n.º 9.430/96 e art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores creditados nas contas correntes bancárias como provenientes de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Importante transcrever os dispositivos citados que, por si, apresentam a justificativa de seu acionamento, a saber:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

.....
§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.
.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

.....
§ 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.

Observe-se que a presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02, tem o mesmo alcance da prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, pois o dispositivo mineiro autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta "Bancos", equivalente à conta "Caixa" ("Caixa" e "Bancos" formam, contabilmente, o grupo denominado "Disponibilidades" - Ativo Circulante).

Portanto, poderia o Impugnante elidir a acusação fiscal com a anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, de que os valores depositados nas contas correntes bancárias em questão se referiam a vendas de mercadorias regularmente realizadas e declaradas ao Fisco ou oriundos de outras receitas da empresa, não tributáveis pelo ICMS, mas tal prova, não foi produzida.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, *in verbis*:

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

Com relação à aplicação da alíquota interna de 18% (dezoito por cento), questionada pelo Impugnante, o art. 195, § 2º, inciso V, alínea "b" do RICMS/02 prevê que no caso de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal deve ser aplicada a alíquota interna prevista para a operação.

Como a atividade do Contribuinte é fabricação de calçados aplica-se, no caso, a alíquota prevista no art. 42, inciso I, alínea "e", não sendo possível adotar a redução de base de cálculo prevista no item 34 do Anexo IV do RICMS/02 que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resultava no multiplicador de 12% (doze por cento), uma vez que o benefício se restringe às operações promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante com destino a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS e, não se conhecendo o real destinatário das mercadorias de modo a aferir se o mesmo se encontra inscrito no Cadastro do ICMS, não há como aplicar-se, na situação em apreço, a referida alíquota diferenciada.

No que se refere à multa isolada não cabe a redução prevista na alínea "a" do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, uma vez que esta somente se aplica aos casos em que a infração é apurada com base exclusivamente nos documentos e lançamentos da escrita comercial ou fiscal do Contribuinte, não sendo este o caso dos autos, pois o feito fiscal se baseou em extratos de contas correntes bancárias não contabilizadas.

Resta acrescentar que o requerimento do Impugnante para redução ou cancelamento da multa isolada exigida, via permissivo legal previsto no art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75 deve ser indeferido em decorrência de expressa vedação contida no § 5º, item 3 do mencionado dispositivo legal, nos seguintes termos:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

.....
§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos

.....
3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Portanto, o permissivo legal não pode ser aplicado, uma vez que a infração praticada resultou em falta de pagamento do ICMS.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 9.979/10.096, excluindo-se, ainda, as exigências relativas aos lançamentos referentes às "Transferências entre Contas da Mesma Titularidade", indicados às fls. 9.693, e aos valores lançados em duplicidade (fls. 6.593). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Braz Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Tábata Hollerbach Siqueira (Revisora), Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 19 de junho de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**