

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.977/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000169590-68  
Recurso de Revisão: 40.060132809-15  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Ibal Indústria Brasileira de Artefatos Ltda - EPP  
Proc. S. Passivo: Mário Tércio Giori Guimarães/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CONTA NÃO CONTABILIZADA.** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixa” e Bancos, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, em conta bancária não contabilizada, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se, ainda, reduzir a multa isolada, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Trata o presente lançamento de constatação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2007 a setembro de 2009, decorrente de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, ocorrência caracterizada pela existência de recursos, sem origem comprovada, creditados em conta bancária não contabilizada.

As exigências são do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Decisão Recorrida**

Apreciando o lançamento, a 2ª Câmara, em sessão realizada no dia 17 de agosto de 2012, por meio da decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.766/12/2ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas e, no mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 4.714/4.716 e, ainda, para reduzir a multa isolada a 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº

6.763/75. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha que não a reduziam.

Ressalta-se que não houve recurso da Autuada e nem da Fazenda Pública Estadual. Dessa forma, o recurso apreciado foi o de ofício interposto pela Câmara de Julgamento, nos termos do art. 163, § 2º do RPTA, Decreto nº 44.747/08, já que a decisão foi desfavorável à Fazenda Pública.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar de Admissibilidade**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Trata o presente lançamento de constatação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2007 a setembro de 2009, decorrente de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, ocorrência caracterizada pela existência de recursos, sem origem comprovada, creditados em conta bancária não contabilizada.

As exigências são do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

De início, ratifica-se a informação de que o Recurso sob análise busca reformar a decisão apenas quanto à redução do valor da Multa Isolada a 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Os fundamentos expostos no voto vencedor da decisão recorrida foram os mesmos utilizados pela Câmara Especial para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

O levantamento fiscal encontra-se demonstrado nas planilhas de fls. 51/92. Os documentos apresentados pela Contribuinte, no decorrer da ação fiscal, foram anexados às fls. 100/1.585 e 1.715/1.792. Às fls. 1.587/1.664 foram juntados Balancetes Analíticos; às fls. 1.666/1.714 e 1.795/2.126, os extratos bancários; às fls. 2.128/3.599 e 3.630/3.738, os livros “Razão”; às fls. 3.601/3.628, o livro “Registro de Duplicatas”; e, às fls. 3.741/3.749, cópia do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício.

O lançamento está fundamentado nos dispositivos legais transcritos a seguir, que, note-se, encontram-se expressamente indicados no Auto de Infração (fls. 46 e 50):

#### RICMS/02

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

LEI ESTADUAL Nº 6.763, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1975

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.

LEI FEDERAL Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996

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.

Por outro lado, é mansa e pacífica a jurisprudência administrativa sobre a matéria, de onde se extraem os seguintes excertos:

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CONSTATOU-SE, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NA CONTA "BANCOS", A EXISTÊNCIA DE RECURSOS CREDITADOS EM CONTA-CORRENTE BANCÁRIA DE TITULARIDADE DO SUJEITO PASSIVO, NÃO CONTABILIZADOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E SEM LASTRO EM DOCUMENTOS FISCAIS, CARACTERIZANDO A OMISSÃO DE RECEITAS QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 194, § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 2º DO MESMO ARTIGO. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (ACÓRDÃO 19.850/10/3ª-CCMG).**

(...)

**CONTA BANCÁRIA MANTIDA À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO – A MANUTENÇÃO DE CONTA BANCÁRIA À**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MARGEM DA CONTABILIDADE REVELA A INTENÇÃO DE SUBTRAIR SUA MOVIMENTAÇÃO AO CONTROLE DA FISCALIZAÇÃO CONSTITUINDO FORTE INDÍCIO DE PRÁTICA DE OMISSÃO DE RECEITAS. A NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS EFETUADOS NA CONTA NÃO CONTABILIZADA AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE QUE PROVENHAM DE RECEITAS OMITIDAS. (1º C.C. / 1ª CÂMARA / ACÓRDÃO 101-92.673 EM 12.05.1999 – PUBLICADO NO DOU 29.06.1999).

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS, PREVISTA NO ART. 42, DA LEI NO 9.430, DE 1996, AUTORIZA O LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS, CUJA ORIGEM EM RENDIMENTOS JÁ TRIBUTADOS, ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS O SUJEITO PASSIVO NÃO COMPROVA MEDIANTE PROVA HÁBIL E IDÔNEA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA 182 DO TFR INABILICABILIDADE A SÚMULA 182 DO EXTINTO TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSO, NÃO SE APLICA AOS LANÇAMENTOS EFETUADOS COM BASE NA PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS PREVISTA NO ART. 42, DA LEI NO 9.430, DE 1996. (ACÓRDÃO 106-17057, SESSÃO DE 11/09/2008, 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES/ 6ª CÂMARA – PROCESSO Nº. 10882.001864/2003-7).

(...)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ELEMENTOS CARACTERIZADOS DO FATO GERADOR 1. O FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA NÃO SE DÁ PELA MERA CONSTATAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS CREDITADOS EM CONTA CORRENTE DO CONTRIBUINTE. A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS SE CARACTERIZA ANTE A FALTA DE ESCLARECIMENTOS DA ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS JUNTO AO SISTEMA FINANCEIRO. O FATO GERADOR DECORRE DA CIRCUNSTÂNCIA DE TRATAR-SE DE DINHEIRO NOVO NO PATRIMÔNIO DO CONTRIBUINTE SEM QUE ESTE, INTIMADO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS, NÃO PROVE SUA ORIGEM. 2. A PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS, PREVISTA NO ART. 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996, AUTORIZA O LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA PELO SUJEITO PASSIVO. (ACÓRDÃO 102-49308, SESSÃO DE 08/10/2008 , 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES/ 2ª CÂMARA – PROCESSO Nº. 10435.000845/2005-61).

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. A PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS, PREVISTA NO ART. 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996, AUTORIZA O LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NÃO COMPROVADA PELO SUJEITO PASSIVO. ÔNUS DA PROVA. SE O ÔNUS DA PROVA, POR PRESUNÇÃO LEGAL, É DO CONTRIBUINTE, CABE A ELE A PROVA DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS PARA ACOBERTAR SEUS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. (ACÓRDÃO 102-49393, SESSÃO DE 06/11/2008, 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES/ 2ª CÂMARA – PROCESSO Nº. 10380.007057/2004-06).

No caso dos autos, o levantamento fiscal foi efetuado a partir dos dados constantes dos extratos bancários da Conta nº 11.858-3, agência 2354-X, Banco do Brasil S/A, apresentados pela Contribuinte em atendimento ao AIAF nº 10.100001608.54.

Importante ressaltar que a Conta nº 11.858-3 foi mantida à margem da escrituração em todo o período fiscalizado – janeiro de 2006 a setembro de 2009. O crédito tributário relativo a 2006 foi formalizado por meio do Auto de Infração nº. 01.000168743.21, lavrado em 22/12/10.

Diante da constatação de que a Conta nº 11.858-3 não havia sido contabilizada, a Autuada foi intimada (Intimação Fiscal nº 26, de 10/11/10), a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados na referida conta bancária, apontados na planilha anexa à intimação (fls. 7/41), bem como a relacionar, se existentes, os documentos fiscais a eles vinculados.

Em atenção a essa intimação, foram apresentados em 07/02/11, os documentos de fls. 116/1.504. Em 17/02/11, a Autuada apresentou os documentos de fls. 1.506/1.585 e, em 14/03/11, os documentos de fls. 1.715/1.792.

O principal argumento de defesa da Autuada, apresentado no curso da ação fiscal e também na impugnação, é que os recursos creditados na Conta Corrente nº 11.858-3 referem-se a recebimentos de seus clientes pelas vendas de mercadorias realizadas à vista, com a emissão de documento fiscal.

Segundo a Impugnante, basicamente, era adotado o seguinte procedimento:

“Os valores relativos às vendas efetuadas, cujo recebimento dar-se-ia em data futura, eram vertidas à Conta Bancária de nº 65.604-6. Nestas operações a prazo, eram emitidas duplicatas, bem como suas respectivas Notas Fiscais (com o recolhimento do imposto consectário), e foram devidamente anotadas no Livro de Registro de Duplicatas. Os valores relativos às vendas “à vista”, por outro lado, não estão relacionadas no Livro de Registro de Duplicatas, eram vertidas à Conta Bancária de nº 11.858-3.”

Todavia, os elementos dos autos permitem verificar, com segurança, que a alegação da Autuada é totalmente improcedente.

Como se vê às fls. 91, no exercício de 2007, os recursos creditados na Conta nº 11.858-3, que constituem o objeto da autuação, totalizam o valor de R\$1.360.194,99 (um milhão, trezentos e sessenta mil, cento e noventa e quatro reais e noventa e nove centavos). No entanto, o valor das vendas à vista do ano de 2007 é de R\$ 810.642,79

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(oitocentos e dez mil, seiscentos e quarenta e dois reais e setenta e nove centavos), conforme Demonstração do Resultado do Exercício (fls. 3.745) e lançamentos do livro Razão transcritos pelo Fisco às fls. 3.801 dos autos, estando todas as operações de venda à vista lançadas no Caixa.

Além do mais, há de se considerar que na Conta nº 65.604-6 (conta contabilizada), não foram recebidos somente valores referentes às vendas a prazo acobertadas por documento fiscal. É que, conforme livro “Registro de Duplicatas” (fls. 3.601/3.628) praticamente todas as vendas a prazo, acobertadas por nota fiscal, foram recebidas por meio de cobrança bancária e nos extratos da referida conta (fls. 1.976/2.045) constam diversos valores creditados sob diferentes rubricas, além de “Cobrança”, quais sejam: “Liberação Dep Bloq 3 dias”, “Liberação Dep Bloq 4 dias”, “Depósito Online” etc.

Há de se considerar, ainda, que nem todos os recursos recebidos pelas vendas de mercadorias necessariamente foram depositados em uma das contas correntes mantidas no Banco do Brasil, já que, à época, era comum o pagamento de despesas com cheques de terceiros.

No exercício de 2008, todas as vendas acobertadas por nota fiscal foram escrituradas como “vendas a prazo”, na conta contábil 4.01.01.01.01.00001, conforme se vê da Demonstração do Resultado do Exercício (fls. 3.749) e do livro Razão (fls. 3.697). Nesse exercício, a empresa possuía duas contas bancárias contabilizadas: a Conta nº 65.604-6 (extratos às fls. 2.046/2.103) e a Conta nº 1.684.001-1 - Credinova (extratos às fls. 2.105/2.126).

Por outro lado, verifica-se que, em momento algum, restou comprovada, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados na Conta nº 11.858-3, muito embora a Impugnante tenha tido prazo suficiente para isso.

A juntada de ofício do Banco do Brasil, no sentido de que a entidade está providenciando a documentação (fls. 118), não é suficiente para se tomar como verdadeiras as afirmações da Defesa.

Noutro giro, analisando toda a documentação apresentada pela Autuada, constata-se o seguinte:

1 - Não há nos autos nenhum documento que efetivamente comprove quem foi o depositante dos recursos lançados na conta em apreço. Conforme se vê da planilha de fls. 51/90, constam mais de 1.800 (um mil e oitocentos) lançamentos a crédito nos extratos da Conta Corrente nº 11.858-3. No entanto, a Autuada não comprovou quem foi o depositante de qualquer um desses lançamentos.

2 - A Autuada, nas planilhas anexadas na impugnação, relaciona vários depósitos e notas fiscais, informando a agência bancária de onde se originou o depósito, o nome do destinatário consignado nas notas fiscais e o nome do representante responsável pela região de onde se originou o depósito, pretendendo, com isso, comprovar a origem dos recursos.

Entretanto, o fato de constar da planilha a informação da agência de origem, o nome do destinatário e o do representante da respectiva região, por si só, não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprova, absolutamente, quem é o depositante do recurso. Da mesma forma, não se pode conceber a pretensão da Autuada de que, apenas por essas informações, estaria comprovada uma eventual vinculação entre os lançamentos constantes dos extratos bancários da Conta nº 1.1858-3 e as notas fiscais de venda indicadas nas planilhas apresentadas.

3 - A legislação que disciplina a matéria exige, de forma expressa, a apresentação de documentação hábil e idônea que comprove a origem dos recursos, sendo insuficientes meras informações desacompanhadas de provas. Nota-se, pela documentação apresentada, que a Autuada se atém ao campo das alegações, deixando de apresentar qualquer documento comprobatório. Os documentos bancários entregues ao Fisco – 57 (cinquenta e sete) cópias de comprovantes de depósitos - sequer identificam os depositantes.

4 - Os recursos creditados informados nos extratos bancários não coincidem em datas e valores com as notas fiscais indicadas nas planilhas apresentadas.

5 - A Autuada apresenta nas referidas planilhas, informações de diversos depósitos como se fossem correspondentes a diversas notas fiscais, com diferentes destinatários. Percebe-se que tais informações se encontram desprovidas de qualquer relação. Em alguns casos, apura-se uma grande diferença entre o valor dos depósitos e as notas fiscais apresentadas (ex. fls. 717, 1.512). Em outros, a diferença é negativa (ex. fls. 793, 839, 1.516). Há notas fiscais que aparecem citadas mais de uma vez, em campos distintos (ex. NF 002814 – fls. 705; NF 002668 – fls. 717). Vê-se ainda a citação de algumas notas fiscais, sem qualquer informação de valor, na coluna “Vlr. NF” (ex. fls. 705, 883). Tudo sem a menor razoabilidade.

6 - Na grande maioria dos casos, as datas de vencimento informadas nas planilhas nada têm a ver com a condição de pagamento e datas de vencimento consignadas nas notas fiscais.

Além do mais, como a Impugnante sustenta que os créditos lançados na conta não contabilizada se referem às vendas à vista, a data de ingresso dos recursos deveria acompanhar a data de emissão da nota fiscal ou do recebimento da mercadoria, o que não ocorre na planilha elaborada pela Defesa.

Se existe distância entre tais datas, seria hipótese de venda a prazo, com depósito na conta contabilizada.

7 - Nas mencionadas planilhas, foram indicadas notas fiscais que se referem a operações de venda a prazo, cujos recebimentos foram efetuados por meio de cobrança bancária, na Conta Corrente nº 65.604-6, conforme informações do livro Registro de Duplicatas. A título de exemplo, citam-se as seguintes notas fiscais: NF 017.349 (fls. 428), cujo lançamento no LRD encontra-se às fls. 3.604; NF 017.412 (fls. 440), LRD às fls. 3.605; NF 017.469 (fls. 455), LRD às fls. 3.605; NF 017.516 (fls. 461), LRD às fls. 3.606; NF 017.590 (fls. 465), LRD às fls. 3.606.

8 - Segundo as planilhas de fls. 190 e 1.535, a NF 000.526 (fls. 588) estaria vinculada a depósitos efetuados em 31/08/07. No entanto, as mercadorias consignadas na referida nota fiscal foram devolvidas, conforme NF 000.689 (fls. 589) e livro Razão (fls. 2.533).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, pois, que a documentação apresentada pela Autuada não comprova a vinculação entre os recursos creditados na conta não contabilizada e as notas fiscais de venda emitidas.

Vale observar que a tentativa de comprovação da origem dos recursos pela Autuada se dá por meio de amostragem, o que contraria o disposto no art. 119, do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008:

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

(...)

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

Nos termos do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 c/c § 2º do art. 49 da Lei nº 6.763/75, bem como do § 3º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, a não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos, tendo o contribuinte sido regularmente intimado (fls. 6/42), autoriza a presunção de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. No entanto, regularmente intimada, a Autuada poderia afastar a presunção de saídas desacobertas, desde que apresentasse, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos valores creditados em sua conta corrente, o que, no caso, não ocorreu.

Assim, não comprovada a origem dos recursos, resta caracterizada a saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, tendo a autoridade fiscal o poder/dever de efetuar o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo, ao agente, a observância da legislação.

Aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do 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 desacoberta de documento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Verifica-se, pois, que a acusação de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal restou plenamente caracterizada. O fato típico ocorreu e a certeza jurídica de sua ocorrência advém da demonstração da existência de recursos, de origem não comprovada, creditados na Conta Corrente nº 11.858-3 e do resultado do contraditório, à luz da legislação vigente. Logo, não há que se falar em aplicação do art. 112, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN.

Da mesma forma, infundada é a alegação de *bis in idem*, bem como a pretensão da Impugnante de ver excluídos da base de cálculo das exigências fiscais, os valores das notas fiscais relacionadas nas planilhas apresentadas. Como já visto, no caso vertente, não foram apresentados documentos capazes de comprovar que os recursos creditados na conta bancária mantida à margem da escrituração provieram das vendas acobertas pelas notas fiscais indicadas nas referidas planilhas.

Noutra linha, a Impugnante lança dúvida sobre a viabilidade de comercialização dos produtos sem nota fiscal. Destaca a Defesa que a base de cálculo apurada pelo Fisco (R\$ 2.973.354,81) equivale à comercialização de 330.000 (trezentos e trinta mil) chuteiras sintéticas, e que seria um absurdo acreditar que no período fiscalizado teria transitado pelo país com tal volume de mercadoria sem emissão de nota fiscal.

Num primeiro momento, o número apresentado pode levar à desconfiança, mas uma análise mais racional dos fatos desmonta a tese da Defesa. O período compreende um total de 1.003 (um mil e três) dias, o que leva a uma média de apenas 329 (trezentos vinte e nove) pares por dia, perfeitamente cabível em remessas pelos Correios, que, infelizmente, tem se tornado caminho fácil para escoamento de produtos sem documento fiscal.

Além do mais, não há que, necessariamente, falar-se em remessa sem documento, mas pode ser caso de subfaturamento, uma vez que os documentos de fls. 1.566/1.585, indicam a comercialização das chuteiras por um preço médio em torno de insignificantes R\$ 10,00 (dez reais) por par.

Note-se que, ainda que se trate de subfaturamento, como parece ser o caso, a presunção legal é de saída desacoberta por ingresso de recursos em conta bancária sem comprovação de origem, por isso a correta capitulação legal lançada pelo Fisco.

Com relação à aplicação da alíquota interna de 18% (dezoito por cento), questionada pela Impugnante, o art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 prevê que, não sendo possível caracterizar a natureza das operações (internas ou interestaduais), como na situação em apreço, deve ser aplicada a alíquota interna.

Ainda que se considere que, devido à localização das agências bancárias de origem dos recursos, parte das operações possa ser caracterizada como interestadual, não há como se aplicar as alíquotas de 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento), uma vez que restritas às operações destinadas a contribuinte do imposto, conforme previsto no art. 42, inciso II, alíneas “b” e “c” do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não se conhecendo o real destinatário das mercadorias de modo a aferir se este se caracteriza como contribuinte do ICMS, não há como se aplicar as alíquotas interestaduais ou a alíquota interna reduzida.

Por esse mesmo motivo, aplica-se, no caso, a alíquota prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, não sendo possível adotar a redução de base de cálculo prevista no item 34 do Anexo IV do RICMS/02 (vigente até 26/03/08) que resultava no multiplicador de 12% (doze por cento), ou a alíquota diferenciada de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.55” do RICMS/02 (vigente a partir de 27/03/08), tendo em vista que somente se aplicam às operações promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante com destino a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Em face da documentação apresentada em atendimento ao despacho interlocutório, o Fisco promoveu a alteração do crédito tributário, excluindo os valores referentes aos créditos bancários originários de cobrança de títulos cujas operações foram acobertadas pelas notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 3.835/3.873.

Todas as notas fiscais foram consideradas pelo Fisco, sendo que a base de cálculo remanescente corresponde ao valor da base de cálculo anterior deduzido das referidas notas fiscais até o limite do valor recebido do respectivo título, conforme demonstrado na planilha de fls. 4.714/4.716.

Como bem afirmou o Fisco, não obstante a redução das exigências fiscais, a documentação apresentada reforça a acusação fiscal de saídas desacobertadas, em relação ao crédito tributário remanescente, uma vez que a própria planilha da Impugnante demonstra a prática de comercialização de mercadorias sem a correta emissão de notas fiscais.

Tanto pela análise da planilha de fls. 4.641/4.683, quanto pela análise dos extratos bancários, pode-se identificar a ocorrência de diversas operações sem a emissão do correspondente documento fiscal, conforme exemplos trazidos pelo Fisco às fls. 4.733.

Quando o Fisco apurou que o valor recebido é maior que o valor do documento fiscal, manteve a exigência em relação à diferença de base de cálculo. Nesse caso, conforme destacado no item “3” das observações de fls. 4.716, foi possível identificar o destinatário, razão pela qual o Fisco passa a adotar a alíquota prevista para tais operações, conforme lançado no Demonstrativo do Crédito Tributário, às fls. 4.714/4.716.

Essa alteração levou o Fisco a aplicar, corretamente, o redutor para o cálculo da Multa Isolada, previsto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Registre-se, por oportuno, que este PTA tramita simultaneamente com o PTA nº 01.000168743-21. Naqueles autos, ao manifestar-se após a reformulação do crédito tributário, pleiteou erroneamente, a Impugnante, a exclusão das exigências relativas às Notas Fiscais 16.812 e 17.179.

Como bem destacou o Fisco naquele processo, tais documentos compunham, na verdade, as exigências deste lançamento, sendo que os valores de tais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos foram excluídos pelo Fisco conforme demonstram os lançamentos de fls. 4.684.

Relativamente às multas, isolada e de revalidação, vê-se que foram aplicadas em estrita observância à legislação vigente. A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75 foi cobrada por ter, a Autuada, promovido a saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Mediante a prática dessa irregularidade, a Autuada deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS devido no período, sujeitando-se, por esse ato, à aplicação da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, do mesmo diploma legal.

Entretanto, quanto à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, importante destacar que ela é de 40% (quarenta por cento) sobre as operações, mas em sua alínea “a” é previsto que, no caso de as infrações terem sido apuradas exclusivamente em documentos do contribuinte, o seu valor fica reduzido a 20% (vinte por cento), *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte; (grifou-se)

No caso presente, o levantamento fiscal foi feito com base em extratos bancários da Conta Corrente nº 11.858-3 e a contabilidade da empresa, ou seja, do confronto destes documentos constatou-se que havia ingressos na referida conta bancária sem lastro em documentos fiscais, sendo que ambos, principalmente os extratos bancários não contabilizados, que serviram de base para apuração dos valores apontados pelo Fisco, foram fornecidos pela Impugnante antes da emissão do Auto de Infração.

Assim, no caso concreto, deve o valor da penalidade ser reduzido a 20% (vinte por cento), conforme previsto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Nesse sentido, estão corretas, em parte, as exigências de ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75, devendo o valor desta ser adequado ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “a”, do mesmo dispositivo legal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**

R