

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.893/13/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000171024-20  
Impugnação: 40.010130431-11  
Impugnante: Comércio e Tecidos Andrade Ltda  
IE: 223870142.00-80  
Proc. S. Passivo: Renato Ourives Neves  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, caracterizadas pela existência de créditos em contas bancárias de titularidade do Sujeito Passivo provenientes de transferências e cobranças bancárias sem comprovação da origem, de acordo com a presunção legal prevista art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 c/c o art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos documentação hábil e idônea que demonstrasse a origem dos valores depositados em sua conta bancária, de modo a contraditar o mérito do levantamento procedido pelo Fisco. O ônus legal desta comprovação cabe ao contribuinte, que detêm o conhecimento das operações financeiras, que deram origem aos créditos ocorridos na sua conta bancária. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2006 a 2010, caracterizadas pela existência de créditos em contas bancárias de titularidade do Sujeito Passivo provenientes de transferências e cobranças bancárias sem comprovação da origem.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 5.431/5.438, juntando documentos às fls. 5.450/5.725, alegando, resumidamente, que:

- o Fisco a autuou por suposto subfaturamento amparando em presunção única e exclusivamente nos lançamentos dos extratos bancários;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco atribuiu *status* de recursos não comprovados a todos os valores que não correspondiam exatamente a uma nota fiscal;

- o Fisco incluiu na base de cálculo do imposto valores creditados a título de mútuos feneratícios contratados junto a bancos, crédito de eventuais cheques devolvidos e rerepresentados e, ainda, referentes a boletos bancários que espelham negócios faturados submetidos à tributação, considerando tais rubricas como sem lastros;

- a legislação não impõe ao contribuinte que restrinja a instrumentalização de seus créditos por meio de títulos, documentos ou mesmo recebimento em conta corrente cuja expressão monetária repercute exatamente a nota fiscal;

- seria uma barbaridade impor tal regra, pois golpearia de morte os arts. 109 e 110 do CTN, visto que existem regras e princípios de direito empresarial que tutelam a instrumentalidade, com o fim de não só viabilizar, mas aumentar o valor da riqueza produzida;

- não há razoabilidade na presunção pautada exclusivamente na diferença entre a expressão monetária do crédito realizado em conta corrente e os valores das notas fiscais;

- deveria o Fisco promover incursão maior, de modo a reunir elementos, no conjunto probatório, e não apenas na expressão monetária;

- a perícia contábil a ser realizada cuidará de esclarecer que parte dos lançamentos interpretados como saída desacobertada era crédito de empréstimos bancários, créditos de cheques devolvidos, créditos fracionados ou de saque de duplicatas virtuais de faturas levadas a efeito na apuração do ICMS, que os valores apurados pelo Fisco estão contidos no faturamento tributado;

- o Fisco deveria ter feito o confronto dos registros de entradas e saídas para chegar à conclusão de suposta omissão de receita ou a realização de vendas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, inclusive investigando o estoque. Argumenta que nada disso foi feito;

- o Fisco cometeu um grande equívoco ao considerar os depósitos e créditos como se fossem originários de operações de saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, pois o faturamento informa e dá notícia das operações;

- o conjunto probatório e a exclusiva diligência em extratos impositiva a anulação do Auto de Infração;

- o Fisco não encontrou uma só prova da ocorrência de venda sem nota ou subfaturamento, o que impede o arbitramento por presunção;

- não houve constatação de passivo fictício, concluindo que não há sequer prova indiciária capaz de dar respaldo ao uso de presunção;

- pelo relatório do laudo da consulta contratada o Fisco errou na autuação.

Argui a decadência do crédito tributário para o período de janeiro a agosto de 2006 com base no § 4º do art. 150 do CTN.

Demanda a realização de prova pericial no sentido de comprovar que os valores utilizados pelo Fisco na autuação estão contidos no faturamento submetido à tributação, formulando para tanto os quesitos (fls. 5.437) e indicando o assistente técnico (fls. 5.436).

Apresenta em documento apartado um laudo elaborado pelo assistente técnico indicado (fls. 5.450/5.478).

Requer que seja julgada procedente a impugnação com o objetivo de anular o auto de infração, reconhecendo inclusive a decadência.

Alternativamente requer o cancelamento das multas aplicadas conforme art. 53, §3º da Lei nº 6.763/75.

Protesta por todos meios de prova produzidos, inclusive pela juntada do laudo e documentos de fls. 5.450/5.478.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 6.037/6.048, refuta as alegações da Defesa, aos seguintes argumentos, em síntese:

- deve ser indeferido o requerimento da prova pericial sob o entendimento de que no caso em tela os quesitos apresentados poderiam ter sido respondidos pela própria Impugnante;

- com relação à alegação de decadência, ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN;

- mesmo para aqueles que defendem a tese de que o prazo decadencial é regido pelo art. 150 do CTN, a irregularidade de falta de comprovação da origem dos recursos identificados nas contas bancárias em nome da Autuada tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo, o que afasta a aplicação da contagem do prazo na forma determinada pelo mencionado artigo;

- foi constatada a falta de comprovação da origem e a inexistência de lastro documental referente aos recursos creditados em contas correntes bancárias de titularidade do Sujeito Passivo (Pessoa Jurídica);

- os valores, objeto da presente autuação, estão discriminados nas planilhas dos Anexos I e II (fls. 09/78), cujos dados foram extraídos dos extratos bancários acostados às fls. 211/1.377;

- tais recursos tratam-se de créditos em contas correntes bancárias que não tiveram sua origem comprovada;

- ao contrário do que afirma a Impugnante, ao fazer o levantamento fiscal teve a cautela de apurar e elencar os valores recebidos por meio das contas bancárias referentes a cobranças, transferências bancárias (incluindo TED e DOC), e movimentação do dia, conforme planilha Anexo I;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não foram incluídos no levantamento fiscal os valores originários de depósitos (em dinheiro, cheques, *on-line*), empréstimos bancários (conta garantida, empréstimo de giro) e outros, contrariando a afirmativa da Impugnante;

- durante os trabalhos de auditoria contábil da conta “Disponibilidades” da empresa autuada (Contas “Caixa” e “Bancos”), comparando a documentação fiscal e contábil, bem como, analisando os extratos bancários das contas correntes do Banco do Brasil S/A e da Caixa Econômica Federal, de titularidade do Sujeito Passivo, foram constatados diversos recebimentos de valores sob a forma de transferências *on-line* e cobranças, sendo que para tais valores não se verificou nenhum lastro em documentos fiscais e ou contábeis;

- o histórico referente aos lançamentos de valores recebidos por meio de cobranças bancárias não possibilitava identificar a quais vendas se referiam, uma vez que eram lançados de forma globalizada, bem como, o fato da totalidade da receita de vendas ter sido lançada e declarada contabilmente à vista, e ainda, que os livros e documentos fiscais e contábeis apresentados foram insuficientes para esclarecer as dúvidas suscitadas em relação a essas cobranças e transferências *on line*;

- relacionou os valores e intimou a Impugnante a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos (fls. 87/146);

- após dilação do prazo para atender à intimação a Autuada limitou-se a preencher as planilhas que compunham a intimação com os números das notas fiscais de saída emitidas (fls. 151/208), não apresentado nenhum documento que pudesse comprovar a origem dos créditos bancários questionados;

- todas as vendas realizadas pela Autuada, com a respectiva emissão de nota fiscal, foram contabilizadas como vendas à vista, cujos lançamentos contábeis foram: Débito - Caixa/Crédito - Receita de Vendas;

- tal procedimento pode ser comprovado mediante consulta às cópias dos livros Diário e Razão acostados aos autos;

- nos Balanços Patrimoniais e nas Demonstrações do Resultado dos períodos autuados a empresa não fez nenhum registro na conta de “Clientes” e, por consequência, nenhum registro na conta “Receita Bruta –Vendas a prazo”;

- os valores de venda lançados na conta “Receita Bruta - Vendas à vista” correspondem ao total de notas fiscais emitidas nos correspondentes períodos;

- o Contribuinte declarou na sua contabilidade que efetuou vendas apenas à vista, lançando os valores das notas fiscais emitidas a débito da conta “Caixa”, que consequentemente, supriram esta mesma conta contábil na data de emissão da nota fiscal dando suporte a diversas obrigações e pagamentos efetuados;

- considera-se omissão de receita os recebimentos de clientes, relativos a liquidações, por meio de cobrança bancária, quando a empresa não possuir registro de vendas a prazo e também, não comprovar que os recebimentos são provenientes de vendas a vista, contabilizadas incorretamente;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a afirmação da Autuada de que os valores provenientes de "créditos de cobrança" estavam devidamente comprovados não pode ser aceita, pois ela própria declarou que efetuava vendas com condições de pagamento a vista ou, por meio de cheques pré-datados, concluindo que seria impossível que tais vendas gerassem duplicatas e, conseqüentemente, recebimento em bancos;

- os recursos oriundos de vendas a vista e cheques pré-datados não podem justificar o recebimento de créditos relativos a cobranças bancárias;

- o fato de a Impugnante, em sua escrituração, não ter registrado vendas a prazo relativamente aos períodos-base fiscalizados, transmite para ela comprovar que os créditos bancários decorrentes de cobranças tratavam-se de vendas indevidamente contabilizadas como sendo operações a vista;

- resta claro que a Autuada tinha, como objetivo, o ingresso de recursos omitidos provenientes do caixa marginal para adimplir, supletivamente, obrigações inadmissíveis contraídas;

- quanto aos aspectos contábeis, a empresa realizou operações de vendas desacobertas de documentos fiscais, deixando de oferecer receitas à tributação;

- a escrituração contábil da Autuada não permitiu ao Fisco apurar a veracidade dos lançamentos, por ausência de elementos que configurem, individualmente, as operações da empresa;

- a Impugnante foi devidamente provocada em prazo razoável a apresentar documentação destinada a lastrear a escrituração de seu livro Diário, por meio de documentos idôneos, o que não ocorreu;

- diante da não comprovação da origem de recursos, lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores indicados às fls. 11/78 como provenientes de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Conclui que poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal por meio de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, de que os valores depositados na conta bancária em questão referiam-se 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.

Requer a procedência do lançamento.

### **Do Despacho Interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 6.054/6.056, para que a Impugnante cumprisse as medidas abaixo.

1 - Da análise das informações prestadas ao Fisco pela empresa, verifica-se que há a informação da existência de diversos lançamentos nas contas correntes objeto da presente autuação, **vinculados a transferências de valores entre contas correntes bancárias.**

Nesse sentido, favor elaborar planilha, de acordo com o modelo a seguir, indicando as contas correntes creditadas e debitadas relativas a cada um dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamentos para os quais houve justificativa de tratar-se de transferência bancária, anexando os documentos comprobatórios da vinculação efetuada.

Conta Corrente Creditada					Conta Corrente Debitada				
Data	Banco	Agência	Conta Nº	Valor	Data	Banco	Agência	Conta Nº	Valor

2 - Com relação à informação de da existência de **descontos de cheques** 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 - Com relação aos créditos de **financiamentos**, favor anexar aos autos os documentos pertinentes que comprovam a origem de tais recursos.

4 - No que se refere à **cobrança bancária**, 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.

4.1 – Caso haja operações de descontos comerciais, favor apresentar todos os dados relativos às duplicatas descontadas (valor de face, taxa de desconto, valor líquido creditado, etc.).

5 - Quanto aos demais **créditos**, favor esclarecer a que se referem e acostar aos autos, se for o caso, a comprovação da origem dos recursos.

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

Conceder vista ao Fisco, que deverá analisar objetivamente todos os documentos que vierem a ser acostados aos autos pela Impugnante.

A Impugnante protocoliza pedido de prorrogação de prazo para cumprimento da medida supracitada (fls. 6.060).

Prorrogado o prazo estipulado para cumprimento do interlocutório, a Impugnante manifesta-se às fls. 6.061/6.067 e junta os documentos de fls. 6.074/7.067, ratificando suas alegações na impugnação inicial.

O Fisco manifesta-se às fls. 7.069/7.071, entendendo que o despacho interlocutório não foi cumprido, não sendo apresentado nenhum lastro documental das operações bancárias elencadas no levantamento fiscal.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 7.073/7.092, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no bem fundamentado parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

## **1. Das Preliminares**

### **1.1. Da Nulidade do Lançamento**

Alega a Defesa que o lançamento em apreço encontra-se amparado em presunção única e exclusivamente nos lançamentos dos extratos bancários.

Diz que deveria o Fisco ter confrontado registros de entradas e saídas para chegar à conclusão de suposta omissão de receita ou a realização de vendas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, inclusive investigando o estoque.

Entende, dessa forma, pela nulidade do lançamento.

Em verdade, a afirmação busca discutir a essência do próprio mérito. Não há em seus dizeres, qualquer vício formal relatado, ou falhas acusadas, seja no procedimento, seja no processo tributário, que autorizem o reconhecimento à procedência do pedido em sede de preliminar.

Ressalte-se que o Auto de Infração (AI) contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades.

Mencione-se que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Assim, não se justifica a alegada nulidade do AI, nem mesmo se vislumbra qualquer cerceamento do direito de defesa.

Trata-se de lançamento embasado em presunção *juris tantum*, que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta.

No caso, o Fisco demonstrou a existência de recursos não comprovados, creditados em contas bancárias de titularidade do Sujeito Passivo, conseqüentemente, apurou-se saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02.

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo. As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Não 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.

O método utilizado pelo Fisco foi adequado e suficiente para apurar a ocorrência do fato gerador do imposto, sobre o qual, no caso, incide o imposto, não sendo necessária a análise de estoque de mercadorias, como sustentado pela Defesa.

Dessa forma, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento.

### **1.2. Da Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do Processo.

Para tanto apresenta os quesitos de fls. 5.437 e indica assistente técnico às fls. 5.436. Anexa também aos autos os laudos de fls. 5.450/5.478 e 6.062/6.067, elaborados pelo assistente técnico.

Verifica-se que, segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Saliente-se que os quesitos propostos pela Impugnante têm respostas no conjunto probatório dos autos ou, não tem o condão de ilidir a acusação posta.

Vale destacar que foram várias as oportunidades que teve a Autuada de acostar aos autos comprovação de que os valores depositados nas contas correntes referiam-se a vendas de mercadorias regularmente realizadas e declaradas ao Fisco.

Ressalte-se que por se tratar de lançamento ancorado em presunção *juris tantum* o ônus legal desta comprovação cabe ao contribuinte, que detém o conhecimento das operações financeiras que deram origem aos créditos ocorridos na sua conta bancária.

Mencione-se que a Defesa carrou aos autos laudos elaborados pelo indicado assistente técnico, os quais serão objeto de análise na fase de mérito.

Desse modo, prescindível a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo à Impugnante.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, “a” do RPTA.

### **2. Do Mérito**

Versa o presente contencioso sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, caracterizadas pela existência de créditos em contas bancárias de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

titularidade do Sujeito Passivo provenientes de transferências e cobranças bancárias sem comprovação da origem, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada na alínea "a" do inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Cabe destacar, inicialmente, que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a agosto de 2006, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaque-se que este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

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. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 25 de agosto de 2011 (fl. 04).

Acresça-se, como bem mencionado pelo Fisco, que a irregularidade de falta de comprovação da origem dos recursos identificados nas contas bancárias em nome da Autuada tem como elemento subjetivo dessa conduta o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo devido.

Esse ilícito é tratado na Lei nº 8.137/90 como crime contra ordem tributária, no art. 1º, que diz “Constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão de informação”.

Assim, para o caso presente também não caberia apreciar a perda do direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do crédito tributário com base no art. 150, § 4º do CTN, como quer a Impugnante, tendo em vista o óbice contido no mencionado dispositivo.

Quanto ao mérito propriamente dito, foi constatada a falta de comprovação da origem e a inexistência de lastro documental referente aos recursos creditados em contas correntes bancárias de titularidade do Sujeito Passivo, provenientes de transferências e cobranças bancárias.

Os valores objeto da presente autuação estão discriminados nas planilhas dos Anexos I e II (fls. 09/78), cujos dados foram extraídos dos extratos bancários acostados às fls. 211/1.377, e referem-se a recursos creditados nas contas correntes bancárias que não tiveram sua origem comprovada.

Saliente-se ainda que, ao contrário do que afirma a Defesa, os valores autuados referem-se a créditos nas contas correntes oriundos de cobranças, transferências bancárias (incluindo TED e DOC), e movimentação do dia, conforme planilha Anexo I.

Pertinente destacar que não foram incluídos no levantamento fiscal os valores originários de depósitos (em dinheiro, cheques, on-line), empréstimos bancários (conta garantida, empréstimo de giro) e outros, contrariando a afirmativa da Impugnante nas defesas apresentadas.

O Fisco, durante os trabalhos de auditoria contábil na conta “Disponibilidades” (Caixa e Bancos), comparou a documentação fiscal e contábil, analisou os extratos bancários das contas correntes do Banco do Brasil S/A e da Caixa Econômica Federal, de titularidade do Sujeito Passivo, e constatou diversos recebimentos de valores sob a forma de transferências *on-line* e cobranças, não tendo verificado para tais valores nenhum lastro em documentos fiscais e ou contábeis.

Explica o Fisco que, considerando que os ingressos e desembolsos de numerários das contas bancárias transitavam pela conta “Caixa”, e ainda, que o histórico referente aos lançamentos de valores recebidos por meio de cobranças bancárias não possibilitavam identificar quais vendas se referiam, tendo em vista que

eram lançados de forma globalizada, somado-se ao fato de que a totalidade da receita de vendas foi lançada e declarada contabilmente pela Autuada como se fosse à vista, relacionou os valores referentes às cobranças e transferências *on line*, e intimou-a a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos (fls. 87/146).

Após prorrogação do prazo inicialmente concedido, a Impugnante apresentou a planilha de fls. 152/208 na qual se limitou a relacionar os números das notas fiscais de saída emitidas por mês, não tendo apresentado nenhum documento que comprovasse a origem dos créditos bancários questionados.

Como bem salienta o Fisco, compulsando as cópias dos livros Diário e Razão, bem como da análise dos Balanços Patrimoniais e da Demonstração do Resultado dos exercícios autuados, constata-se que a Autuada não fez nenhum registro na conta de vendas a prazo. Todas as vendas efetuadas pela empresa foram lançadas a crédito da conta “Receita Bruta - Vendas à vista” e a débito da conta “Caixa”.

Menciona também o Fisco que os valores de venda lançados na conta “Receita Bruta - Vendas à vista” correspondem à totalidade das notas fiscais emitidas nos correspondentes períodos.

Intimada para que comprovasse a origem valores referentes aos créditos nas contas bancárias que serviram de base para a autuação, a Autuada manifesta-se às fls. 6.063/6.067 juntando os documentos de fls. 6.075/7.067, abaixo discriminados:

- laudo elaborado por contabilista (fls. 6.063/6.067);
- contratos com o Banco do Brasil para descontos de títulos, para descontos de cheques, para abertura de créditos e anexos (fls. 6.074/6.111);
- relação de cheques descontados (fls. 6.112/6.229);
- relação notas fiscais/confronto (fls. 6.230/7.067).

O Fisco, sobre a documentação supracitada deixou consignado, em síntese, o seguinte:

- em relação aos documentos de fls. 6.074/6.229, destaca que não foram incluídos no levantamento fiscal os valores originados de cheques e empréstimos bancários (conta garantida, empréstimo de giro);

- em relação à planilha de fls. 6.230/7.067, a Contribuinte limitou-se apenas a relacionar os dados das notas fiscais emitidas no período autuado e, em poucas oportunidades, há menção de dados de cheques descontados e de outras operações bancárias que, em sua maioria, não coincidem com data ou valores das notas fiscais emitidas;

- as operações de cheques descontados e ou depositados não foram incluídos no levantamento fiscal;

- a Autuada não trouxe aos autos comprovação da origem dos recursos das rubricas que compuseram o levantamento fiscal, requerendo a procedência do lançamento.

Nesse contexto, pertinente destacar que as rubricas atuadas são identificadas no histórico dos extratos bancários como: cobrança, transf. on line, cred. autor, Cr sicobtd, trf poupança, trx eletr, movim. do dia, transf agendada, TED- cred conta, TED – outros, cred TED, COB dh ag, COB compe, COB dh lot, COB autoat, SICOB 04D, DOC eletr-R, SICOB 03D, conforme se verifica da análise do histórico dos recursos creditados nas contas correntes que não tiveram a origem comprovada (Anexo I do Auto de infração – fls. 11/78).

Desse modo, os argumentos/informações trazidos aos autos pela Defesa no que tange à vinculação de cheques descontados a documentos fiscais emitidos não tem o condão de afastar a acusação posta.

Vale ressaltar que nos documentos acostados aos autos intitulados de “Anexo à operação de desconto de cheques Banco do Brasil” (fls. 6.112/6.229) consta a identificação dos cheques descontados no citado banco, bem como a data de creditamento dos valores a eles referentes na conta bancária da Impugnante.

De posse dos mencionados dados é possível verificar nos extratos do Banco do Brasil (cópias às fls. 211/931) que o histórico da totalidade dos recursos provenientes desta modalidade de recurso refere-se à “CHEQUE DESCONTADO” cujos valores não foram objeto deste lançamento.

Da mesma forma as rubricas concernentes a depósito de cheques não foram computadas como recursos sem origem.

No que tange às informações contidas na relação notas fiscais/confronto apresentadas pela Defesa (fls. 6.230/7.067), nas quais há vinculação de algumas notas fiscais emitidas a valores referentes a transferências bancárias (transferência *on line*, cred. Autor., TRF poupança, TRX eletr., doc. elet., transf. Agendada, Ted transf. Elet., etc.), também não há como serem acatadas para desconstituir o lançamento, tendo em vista que não há coincidência com data ou valores das notas fiscais emitidas, como bem destacou o Fisco e, não se fazem acompanhadas de outras informações, como por exemplo, as contas correntes debitadas e respectivos documentos comprobatórios da vinculação efetuada.

Frise-se que os recursos creditados informados nos extratos bancários não coincidem em datas e valores com as notas fiscais indicadas na planilha apresentada. E, não há nos autos nenhum documento que efetivamente comprove quem foi o depositante dos recursos lançados na conta em apreço.

Ressalte-se que o fato de constar na planilha a vinculação da transferência com a nota fiscal emitida, não 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 e as notas fiscais de venda indicadas na mencionada planilha.

No que tange às alegações da Defesa de que os créditos referentes à cobrança bancária referem-se aos documentos fiscais emitidos, cabe destacar que não foram por ela apresentados os documentos relativos à movimentação de títulos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(borderôs, duplicatas, extratos de movimentação de títulos, etc.) e a vinculação com as notas fiscais correspondentes, o que comprovaria o fato que alega.

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. Note-se, pela documentação apresentada, que a Impugnante se atém ao campo das alegações, deixando de apresentar qualquer documento comprobatório.

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

Outrossim, a Impugnante não trouxe aos autos comprovação de que, dentre as rubricas autuadas, há créditos oriundos de empréstimos bancários. Também não se verifica nas rubricas autuadas nenhuma designação de que os créditos refiram-se a liberação de empréstimos ou financiamentos.

Nesse diapasão, vale consignar que se considera omissão de receita os recebimentos de clientes relativos a liquidações, por meio de cobrança bancária, quando a empresa não possuir registro de vendas a prazo e também não comprova que os recebimentos são provenientes de vendas a vista, contabilizadas incorretamente.

Por seu turno, a Defendente, em sua escrituração, não registrou vendas a prazo relativamente aos períodos-base fiscalizados. Dessa forma, caberia a ela comprovar que os créditos bancários decorrentes de cobranças tratavam-se de vendas indevidamente contabilizadas como sendo operações a vista. Neste sentido o Conselho de Contribuintes da União vem assim se posicionando. Examine-se:

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - COBRANÇA BANCÁRIA - CONSIDERA-SE OMISSÃO DE RECEITA OS RECEBIMENTOS DE CLIENTES, RELATIVOS A LIQUIDAÇÕES, POR MEIO DE COBRANÇA BANCÁRIA, QUANDO A EMPRESA NÃO POSSUI REGISTRO DE VENDAS A PRAZO E TAMBÉM NÃO COMPROVA QUE OS RECEBIMENTOS SÃO PROVENIENTES DE VENDAS A VISTA, CONTABILIZADAS INCORRETAMENTE. (...) - PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES. 7ª CÂMARA. TURMA ORDINÁRIA; ACÓRDÃO Nº 10704901 DO PROCESSO 109370000309751; DATA 14/04/1998.

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. OS VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA DEVEM SER TRIBUTADOS COMO OMISSÃO DE RECEITAS DA PESSOA JURÍDICA (PROCESSO Nº. 10935.004082/200678, RECURSO Nº 157.047 ACÓRDÃO Nº 110100.115, 1ª CÂMARA / 1A TURMA ORDINÁRIA SESSÃO DE 17 DE JUNHO DE 2009).

No Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais a matéria encontra-se pacificada, com centenas de julgados confirmando o lançamento, como no Acórdão nº 20.214/11/3ª, com a seguinte ementa:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

ACÓRDÃO: 20.214/11/3ª RITO: ORDINÁRIO

**EMENTA**

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS – BANCOS. CONSTATADA, MEDIANTE CONFERÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NA CONTA “CAIXA/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, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75.

Diante da não comprovação da origem de recursos, o Fisco corretamente lançou mão da presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal nos termos do art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores listados às fls. 11/78 como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal:

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.

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.

A propósito, cabe mencionar que a legislação federal caracterizada como omissão de receitas os depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/02, a seguir transcrito:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Federal nº 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.

Observe-se que a Lei nº 9430/96 estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento. O ônus legal dessa comprovação cabe ao contribuinte, que detém o conhecimento das operações financeiras, que deram origem aos créditos porventura ocorridos na sua conta bancária.

Vê-se que a presunção legal em apreço não se restringe aos casos de saldo credor na conta “Caixa” ou da existência de “Passivo Fictício”, pois o dispositivo acima autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados em conta bancária.

Por outro lado, deve-se destacar que “a denominada presunção *juris tantum* permite a utilização de prova em contrário para ilidi-la. Portanto, se a legislação admite presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, também determina, a despeito do ordenamento positivo, produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele determinado caso concreto e provando-se que a relação jurídica não existiu, ou seus efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis”, conforme ensina a doutrina.

Portanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal por meio de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, de que os valores depositados na conta corrente bancária 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, conforme já salientado, não foi produzida pela empresa.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747/08, *in verbis*:

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

Ressalte-se que os laudos carreados aos autos pela Defesa (fls. 5.450/5.478 e 6.062/6.067), também não se prestam a desconstituir a acusação posta uma vez que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacompanhados de prova plena, objetiva e inquestionável, de que os valores que serviram de base para a autuação, depositados nas contas correntes bancárias, referiam-se a vendas de mercadorias regularmente realizadas e declaradas ao Fisco ou, oriundos de outras receitas da empresa não tributáveis pelo ICMS.

Com relação ao pedido de redução da penalidade isolada, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

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

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 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. (Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, pelo voto de qualidade, em indeferir o pedido de perícia, vencidos os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Alexandre Pimenta da Rocha, que o deferiam. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Renato Ourives Neves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor), Eduardo de Souza Assis e Alexandre Pimenta da Rocha.

**Sala das Sessões, 27 de março de 2013.**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Presidente / Relator**

CL

20.893/13/3ª

Publicado no Diário Oficial em 11/5/2013 - Cópia WEB

16