

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.573/14/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000215750-01  
Impugnação: 40.010136581-74, 40.010136578-36 (Coob.), 40.010136580-93 (Coob.), 40.010136579-17 (Coob.)  
Impugnante: Talento Indústria e Comércio de Confeccões Ltda.  
IE: 479451654.00-09  
Crésio Maia da Silveira (Coob.)  
CPF: 720.271.938-04  
Edson Abílio Silveira (Coob.)  
CPF: 172.446.506-63  
Sérgio Maia da Silveira (Coob.)  
CPF: 192.808.406-06  
Coobrigados: Maria Helena dos Reis Silveira  
CPF: 561.308.056-91  
Raul dos Reis Silveira  
CPF: 441.512.336-87  
Proc. S. Passivo: Milton Cláudio Amorim Rebouças/Outro(s), Eduardo Favaro  
Origem: DF/Passos

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Comprovado nos autos o poder de gerência dos sócios, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21 § 2º, inciso II, da Lei nº 6763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA – CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA"/"BANCOS".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa / Bancos, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação

prevista no art.56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/09 a 31/12/09, face à existência de recursos não comprovados na conta caixa/bancos, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação consubstanciada às folhas 119/125.

Os Coobrigados Crésio Maia da Silveira, Sérgio Maia da Silveira e Edson Abílio Silveira, sócios da Contabilidade São Matheus Ltda., empresa responsável pela contabilidade da Autuada apresentaram tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 71/87.

A Fiscalização, em manifestação de fls.135/144 refuta as alegações da Defesa.

A Assessoria em parecer de fls.150/174 opina em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir o valor lançado em duplicidade a título de Multa Isolada.

---

### **DECISÃO**

Parte dos fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **Da Preliminar**

A Impugnante alega preliminarmente a nulidade do Auto de Infração em razão de ter sido elaborado com base nos dados bancários obtidos diretamente das instituições financeiras, informações estas protegidas por sigilo bancário.

Alega que tal procedimento, amparado na Lei Complementar nº 105/01 que tornou possível à Administração Tributária requisitar diretamente às instituições financeiras informações protegidas por sigilo bancário, sem prévia autorização judicial, está em conflito com o dispositivo do art. 5º, inciso XII da Constituição Federal que garante o sigilo de dados e informações.

No entanto, não assiste razão à Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe inicialmente destacar que a regra do sigilo não é absoluta, devendo ser mitigada, prevalecendo o interesse público, em hipóteses excepcionais, sobretudo nos casos em que o fornecimento das informações e documentos é necessário à Administração Tributária, conforme previsão do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01.

Neste sentido veja a seguinte ementa de acórdão do STJ:

O SIGILO BANCÁRIO NÃO É UM DIREITO DE NATUREZA ABSOLUTO. HÁ DE CEDER DIANTE DO INTERESSE PÚBLICO CARACTERIZADO PELA NECESSIDADE DO FISCO EM DEFINIR SE HÁ SONEGAÇÃO FISCAL PELA VIA DE OMISSÃO DE RECEITAS (...) (STJ - MC 3060/PRM REL. MIN. JOSÉ DELGADO).

Assim também decidiu o Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG, conforme ementa do Processo nº 1.0024.04.444277-0/002(1), data do julgamento 12/08/10, publicado em 18/11/10:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MEDIDA CAUTELAR DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS - ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO - FISCALIZAÇÃO - COMPROVAÇÃO - ART. 6º, LC 105/01 - PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. A REGRA DO SIGILO NÃO É ABSOLUTA, DEVENDO SER MITIGADA EM HIPÓTESES EXCEPCIONAIS, SOBRETUDO NOS CASOS EM QUE O FORNECIMENTO DAS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS MOSTRA-SE NECESSÁRIO À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, DIANTE DA POSSIBILIDADE DA PRÁTICA DE SONEGAÇÃO FISCAL, CONFORME PREVISÃO NO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01, DEVENDO PREVALECER O INTERESSE PÚBLICO.

O professor Sérgio Carlos Covelho, em sua obra - O sigilo bancário. 2ª ed. São Paulo: Leud, 2001, p. 80, conceitua o sigilo bancário nos seguintes termos:

“a obrigação que tem os Bancos de não revelar, salvo justa causa, as informações que venham a obter em virtude de sua atividade profissional.”

Destaque-se que a relativização do sigilo bancário consta expressamente na LC nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, *in verbis*:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária. (Grifou-se).

Vale ressaltar que a referida lei reconhece a prevalência do interesse público e social sobre o interesse privado ou individual, em seu art. 1º, § 3º, inciso VI, ao determinar que não há violação do dever de sigilo nas hipóteses nas quais o fornecimento de informações bancárias é de interesse da Administração Tributária.

Marcos Aurélio Valadão, em *Limitações ao Poder de Tributar e Tratados Internacionais*, Editora Del Rey, BH, 2000, p. 279, expõe sua preocupação sobre o sigilo bancário em relação à atuação do Fisco, nos seguintes termos:

Em muitos casos as informações de conhecimento das instituições financeiras são os elementos fáticos que provam a existência de obrigações tributárias descumpridas que, às vezes, estão camufladas nos dados apresentados pelo contribuinte à Administração Tributária ou, às vezes, simplesmente não são declaradas.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 197, inciso II, preconiza que os bancos são obrigados a prestar todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios e atividades de terceiros à autoridade administrativa, *in verbis*:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

Destarte, resta claro que os dados bancários sobre contas de contribuintes são imprescindíveis à comparação dos valores declarados à Fiscalização com aqueles efetivamente movimentados em instituições financeiras.

Lado outro, cabe destacar o entendimento sustentado pelo Ministro Sepúlveda Pertence em seu voto no Mandado de Segurança nº 21.729/DF julgado em 05/10/95:

O SIGILO BANCÁRIO SÓ EXISTE NO DIREITO BRASILEIRO POR FORÇA DE LEI ORDINÁRIA.

NÃO ENTENDO QUE SE CUIDE DE GARANTIA COM STATUS CONSTITUCIONAL. NÃO SE TRATA DA "INTIMIDADE" PROTEGIDA NO INCISO X DO ART. 5º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. DA MINHA LEITURA, NO INCISO XII DA LEI FUNDAMENTAL, O QUE SE PROTEGE, E DE MODO ABSOLUTO, ATÉ EM RELAÇÃO AO PODER JUDICIÁRIO, É A COMUNICAÇÃO "DE DADOS", O QUE TORNARIA IMPOSSÍVEL QUALQUER INVESTIGAÇÃO ADMINISTRATIVA, FOSSE QUAL FOSSE. REPORTO-ME, NO CASO, BREVITATIS CAUSAE, A UM PRIMOROSO ESTUDO A RESPEITO DO PROFESSOR TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM PRINCÍPIO, POR ISSO, ADMITIRIA QUE A LEI AUTORIZASSE AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, COM FUNÇÃO INVESTIGATÓRIA, E, SOBRETUDO, O MINISTÉRIO PÚBLICO A OBTER DADOS RELATIVOS A OPERAÇÕES BANCÁRIAS. (DESTACOU-SE).

Nesse mesmo sentido, vários são os julgados oriundos do Tribunal Regional Federal:

TRANSFERÊNCIA DE SIGILO BANCÁRIO. POSSIBILIDADE.

- AS INFORMAÇÕES SOBRE O PATRIMÔNIO DAS PESSOAS NÃO SE INSEREM NAS HIPÓTESES DO INCISO X DA CF/88, UMA VEZ QUE O PATRIMÔNIO NÃO SE CONFUNDE COM A INTIMIDADE, A VIDA PRIVADA, A HONRA E A IMAGEM, ASSIM, NÃO HÁ FALAR EM INCONSTITUCIONALIDADE FRENTE A UMA POSSÍVEL DISCORDÂNCIA EXISTENTE ENTRE AS LEIS Nº 9.311, DE 1996, A LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 E A LEI Nº 10.174, DE 2001, E OS PRINCÍPIOS PRECONIZADOS NO ART. 5º, X E XII, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - CF/88.

- O PRÓPRIO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, EM SEU ART. 197, II, PRECONIZA QUE OS BANCOS SÃO OBRIGADOS A PRESTAR TODAS AS INFORMAÇÕES DE QUE DISPONHAM COM RELAÇÃO AOS BENS, NEGÓCIOS E ATIVIDADES DE TERCEIROS À AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

- ADEMAIS, NÃO CABE FALAR EM QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO, MAS SIM EM TRANSFERÊNCIA DO SIGILO. COM EFEITO, SE O BANCO TEM O DEVER DE ZELAR PELA GUARDA DAS INFORMAÇÕES DE QUE DISPÕE, TAMBÉM O TEM A AUTORIDADE FISCAL, QUE PERMANECE OBRIGADA AO SIGILO, MANTENDO OS DADOS NO MESMO ESTADO ANTERIOR. ISTO PORQUE A FINALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL NÃO É OUTRA SENÃO A FISCALIZATÓRIA. (AMS-88900 – PE – TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO - RELATOR DESEMBARGADOR FEDERAL UBALDO CAVALCANTE). GRIFOU-SE.

TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS À CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO.

- O ACESSO DA AUTORIDADE FISCAL A DADOS RELATIVOS À MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DOS CONTRIBUINTES, NO BOJO DE PROCEDIMENTO FISCAL REGULARMENTE INSTAURADO, NÃO AFRONTA A PRIORI OS DIREITOS E GARANTIAS INDIVIDUAIS DE INVIOABILIDADE DA INTIMIDADE, DA VIDA PRIVADA, DA HONRA E DA IMAGEM DAS PESSOAS E DE INVIOABILIDADE DO SIGILO DE DADOS, ASSEGURADOS NO ART. 5º, INCISOS X E XII, DA CF/88, CONFORME ENTENDIMENTO SEDIMENTADO NO TRIBUNAL.

- NO PLANO INFRACONSTITUCIONAL, A LEGISLAÇÃO PREVÊ O REPASSE DE INFORMAÇÕES RELATIVAS A OPERAÇÕES BANCÁRIAS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA À AUTORIDADE FAZENDÁRIA, BEM COMO A POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESSAS INFORMAÇÕES PARA INSTAURAR PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TENDENTE A VERIFICAR A EXISTÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO A IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES E PARA LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PORVENTURA EXISTENTE (LEI 8.021/90, LEI 9.311/96, LEI 10.174/2001, LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001).

(...)

(TRIBUNAL- QUARTA REGIÃO. SEGUNDA TURMA. RELATOR: JOÃO SURREAUX CHAGAS. PROCESSO: 2001.70.01.004516-3. PR. DATA DA DECISÃO: 21/05/2002. DJU DATA:04/09/2002 PÁGINA: 755).

(DESTACOU-SE).

Há também precedentes do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema:

A ALTERAÇÃO LEGISLATIVA PROMOVIDA PELO ARTIGO 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01 PREVÊ A POSSIBILIDADE DE QUEBRA SIGILO BANCÁRIO, SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (RÉSP 849113/SC, MIN. CASTRO MEIRA, 2ª T., J. 19/09/2006, DEC. UNÂN., DJ 28/09/2006, P. 245, ITEM 2)

AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL (TRIBUTÁRIO). QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. (...). DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. ARESTO APONTADO COMO PARADIGMA QUE ESPOSA ENTENDIMENTO ULTRAPASSADO. NÃO CABIMENTO. SÚMULA 168/STJ. APLICAÇÃO. JULGAMENTO, PELA PRIMEIRA SEÇÃO, DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (RESP 1.134.665/SP) 1. OS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA REVELAM-SE INADMISSÍVEIS, NOS TERMOS DA SÚMULA 168/STJ, QUANDO A JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DO ACÓRDÃO EMBARGADO, POR ISSO QUE É MISTER QUE O DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL SEJA ATUAL PARA FINS DE ADMISSÃO DOS EMBARGOS, NÃO BASTANDO, PORTANTO, QUE EXISTAM JULGADOS ANTIGOS QUE SE CONTRAPONHAM COM A JURISPRUDÊNCIA CONTEMPORÂNEA. 2. "OS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PRESSUPÕEM IDENTIDADE DE FATO E SOLUÇÃO NORMATIVA DIVERSA, COM O ESCOPO DE UNIFORMIZAR A JURISPRUDÊNCIA. PARA FUNDAMENTAR O CABIMENTO DO RECURSO EM QUESTÃO, DEVE SER DEMONSTRADA A EXISTÊNCIA DE DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL ATUAL, CABENDO A ESTA CORTE SUPERIOR TÃO-SOMENTE UNIFORMIZAR O DIREITO INFRACONSTITUCIONAL." (ERESP 312.518/AL, REL. P/ ACÓRDÃO MINISTRA DENISE ARRUDA). 3. A PRIMEIRA SEÇÃO, QUANDO DO JULGAMENTO DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA, CONSOLIDOU O ENTENDIMENTO DE QUE A QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL, PARA FINS DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO EXTINTO, É AUTORIZADA PELA LEI

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

8.021/90 E PELA LEI COMPLEMENTAR 105/2001, NORMAS PROCEDIMENTAIS, CUJA APLICAÇÃO É IMEDIATA, À LUZ DO DISPOSTO NO ARTIGO 144, § 1º, DO CTN (PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO SUBMETIDO AO RITO DO ARTIGO 543-C, DO CPC: RESP 1.134.665/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 25.11.2009, DJE 18.12.2009). 4. CONSEQUENTEMENTE, REVELA-SE SUPERADO O ACÓRDÃO PARADIGMA, ORIUNDO DA PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 02.02.1994, QUE ESPOSA A TESE DE QUE "O SIGILO BANCÁRIO DO CONTRIBUINTE NÃO PODE SER QUEBRADO COM BASE EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-FISCAL, POR IMPLICAR INDEVIDA INTROMISSÃO NA PRIVACIDADE DO CIDADÃO, GARANTIA ESTA EXPRESSAMENTE AMPARADA PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL" (RESP 37.566/RS). 1ª SEÇÃO, JULGADO EM 23/06/10. 5. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. GRIFOU-SE.

Verifica-se que encontra amparo legal o pedido de quebra de sigilo bancário de empresas sujeitas à fiscalização tributária, quando existirem indícios de práticas ilegais para subtrair-se ao recolhimento dos tributos devidos, nos montantes exigidos na legislação.

Assim, os textos dos arts. 195 e 197, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional, o enunciado do art. 6º da LC nº 105/01, bem como no art. 204, § 1º da Lei Estadual nº 6.763/75, autorizam que sejam requisitados tais documentos.

Vale lembrar, ainda, que há mandamento constitucional expreso autorizando o legislador a prever a possibilidade de a administração tributária identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas, conforme dispõe o art. 145, § 1º da CF/88:

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

O Ministro Carlos Velloso, do Pretório Excelso, interpretando a norma constitucional ora discutida, entendeu que:

A QUESTÃO, PORTANTO, DA QUEBRA DO SIGILO, RESOLVE-SE COM A OBSERVÂNCIA DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS, COM RESPEITO AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E QUE ESTABELECELIAM O PROCEDIMENTO OU O DEVIDO PROCESSO LEGAL PARA A QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

A QUESTÃO, PORTANTO, NÃO SERIA PURAMENTE CONSTITUCIONAL. A QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO FAZ-SE COM OBSERVÂNCIA, REPITO, DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS, QUE SUBORDINAM-SE AO PRECEITO CONSTITUCIONAL.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NA VERDADE, A CONSTITUIÇÃO, NO ARTIGO 145, PARÁGRAFO 1º, ESTABELECE QUE É FACULTATIVO À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE PARA CONFERIR EFETIVIDADE A ESSES OBJETIVOS, IDENTIFICAR, RESPEITADOS OS DIREITOS INDIVIDUAIS E NOS TERMOS DA LEI, O PATRIMÔNIO, OS RENDIMENTOS E AS ATIVIDADES ECONÔMICAS DOS CONTRIBUINTES’.

ESTÁ-SE A VER, DA LEITURA DO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL, QUE A FACULDADE CONCEDIDA AO FISCO, PELA CONSTITUIÇÃO, EXERCE-SE COM RESPEITO AOS ‘DIREITOS INDIVIDUAIS E NOS TERMOS DA LEI’.

TEM-SE, NOVAMENTE, QUESTÃO INFRACONSTITUCIONAL QUE DEVERIA SER EXAMINADA, O QUE INVIABILIZA O RECURSO EXTRAORDINÁRIO (STF – RE N. 219.780/PE, DJU, DE 10.9.1999, P. 23.) (DESTACOU-SE).

No mesmo sentido é o entendimento do Desembargador Federal Baptista Pereira:

ADEMAIS, A PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, EM SEU ARTIGO 145, PARÁGRAFO 1º, CONFERE À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA O PODER-DEVER DE IDENTIFICAR, NOS TERMOS DA LEI, O PATRIMÔNIO, OS RENDIMENTOS E AS ATIVIDADES ECONÔMICAS DO CONTRIBUINTE; E O ARTIGO 149, DO CTN, POR SUA VEZ, OUTORGA À ADMINISTRAÇÃO O PODER DE REVISAR O LANÇAMENTO QUANDO, POR EXEMPLO, HOVER FALSIDADE, ERRO OU OMISSÃO QUANTO A QUALQUER ELEMENTO DE DECLARAÇÃO OBRIGATÓRIA, DESDE QUE, É CLARO, NÃO TENHA SE VERIFICADO AINDA O PRAZO PRESCRICIONAL PARA A FAZENDA PÚBLICA. (58. TRF-3ª REGIÃO – AG N. 133 889, PROC. N. 2001.03.00.021253-4, ORIG. N. 200161000168810/SP, 3ª TURMA, REL. DES. FED. BAPTISTA PEREIRA, DJU, DE 9.11.2001).

No Supremo Tribunal Federal, antes da edição da Lei Complementar em comento, o Ministro Francisco Rezek decidiu o seguinte no MS nº 21.429-4/DF.

PARECE-ME, ANTES DE QUALQUER OUTRA COISA, QUE A QUESTÃO JURÍDICA TRAZIDA À CORTE NESTE MANDADO DE SEGURANÇA NÃO TEM ESTRUTURA CONSTITUCIONAL.

TUDO QUANTO SE ESTAMPA NA PRÓPRIA CARTA DE 1988 SÃO NORMAS QUE ABREM ESPAÇO AO TRATAMENTO DE DETERMINADOS TEMAS PELA LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR. É NESTE TERRENO, POIS, E NÃO DAQUELE DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, QUE SE CONSAGRA O INSTITUTO DO SIGILO BANCÁRIO – DO QUAL SE REPETIU AD NAUSEAM, NESTE PAÍS E NOUTROS, QUE NÃO TEM CARÁTER ABSOLUTO. CUIDA-SE DE INSTITUTO QUE PROTEGE CERTO DOMÍNIO – DE RESTO NADA TRANSCENDENTAL, MAS BASTANTE PROSAICO DA VIDA DAS PESSOAS E DAS EMPRESAS, CONTRA CURIOSIDADE GRATUITA, ACASO MALÉVOLA, DE OUTROS PARTICULARES, E SEMPRE ATÉ O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXATO PONTO ONDE ALGUMA FORMA DE INTERESSE PÚBLICO RECLAME SUA JUSTIFICADA PREVALÊNCIA.

É A MESMA LEI DE 31 DE DEZEMBRO DE 1964, SEDE EXPLÍCITA DO SIGILO BANCÁRIO, DISCIPLINA NO SEU ARTIGO 38 EXCEÇÕES, NO INTERESSE NÃO SÓ DA JUSTIÇA, MAS TAMBÉM NO DO PARLAMENTO E MESMO NO DE REPARTIÇÕES DO PRÓPRIO GOVERNO.

NUMA REFLEXÃO EXTRALEGAL, OBSERVO QUE A VIDA FINANCEIRA DAS EMPRESAS E DAS PESSOAS NATURAIS NÃO TERIA MESMO PORQUE ENCLAUSURAR-SE AO CONHECIMENTO DA AUTORIDADE LEGÍTIMA – NÃO A JUSTIÇA TÃO-SÓ –, MAS TAMBÉM O PARLAMENTO, O MINISTÉRIO PÚBLICO, A ADMINISTRAÇÃO EXECUTIVA, JÁ QUE ESTA ÚLTIMA RECLAMA, PELA VOZ DA AUTORIDADE FISCAL, O INTEIRO CONHECIMENTO DO PATRIMÔNIO, DOS RENDIMENTOS, DOS CRÉDITOS E DÉBITOS ATÉ MESMO DO MAIS DISCRETO DOS CONTRIBUINTES ASSALARIADOS. NÃO SEI A QUE ESPÉCIE DE INTERESSE SERVIRIA A MÍSTICA DO SIGILO BANCÁRIO, A MENOS QUE SE PRESUMAM FALSOS OS DADOS EM REGISTRO NUMA DESSAS DUAS ÓRBITAS, OU EM AMBAS, E POR ISSO NÃO COINCIDENTES O CADASTRO FISCAL E O CADASTRO BANCÁRIO DAS PESSOAS E EMPRESAS.

NÃO VEJO INCONSTITUCIONALIDADE ALGUMA NO PARÁGRAFO 2º DO ARTIGO 8º DA LEI COMPLEMENTAR N. 75, CUJO TEXTO SÓ FAZ AMPLIAR, DENTRO DA PRERROGATIVA LEGÍTIMA DO LEGISLADOR, O ESCOPO DA EXCEÇÃO JÁ ABERTA AO SIGILO BANCÁRIO NO TEXTO DA LEI ORIGINALMENTE COMUM QUE O DISCIPLINOU NOS ANOS 60. E O FAZ EM NOME DE IRRECUSÁVEL INTERESSE PÚBLICO, ADOTANDO UM MECANISMO OPERACIONAL QUE EM NADA ARRANHA DIREITOS, OU SEQUER CONSTRANGE A DISCRIÇÃO COM QUE SE PORTAM OS BANCOS IDÔNEOS E AS PESSOAS DE BEM.(DESTACOU-SE)

Assim, pode-se concluir que a LC nº 105/01 apenas previu instrumento para o exercício do múnus previsto no art. 145, §1º da CF/88, sem colidir com os direitos fundamentais nela previstos.

Neste contexto, entende-se que a regra do sigilo não é absoluta, devendo ser mitigada em hipóteses excepcionais, sobretudo nos casos em que o fornecimento das informações e documentos é necessário à Fiscalização Tributária, diante de a possibilidade da prática de sonegação fiscal, conforme previsão no art. 6º da LC nº 105/01, devendo prevalecer o interesse público.

Em conformidade com o disposto na LC nº 105/01 prevê a legislação mineira:

### Lei nº 6763/75

Art. 204 - Os livros, meios eletrônicos e documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição obrigatória ao Fisco.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Na forma da Lei Complementar Federal nº 105, de 10 de janeiro de 2001, a Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio do Superintendente Regional competente, poderá solicitar informações relativas a terceiros, constantes em documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive as referentes a contas de depósito e de aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

§ 2º - Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, para fins extra fiscais, por parte da Fazenda Pública ou de seus funcionários, de qualquer informação obtida, em razão do ofício, sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

### **RPTA/08**

#### SUBSEÇÃO II

#### DA SOLICITAÇÃO DE INFORMAÇÕES ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

Art. 77. A autoridade fiscal poderá examinar livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósito e aplicações financeiras de pessoa física ou jurídica, desde que iniciada a ação fiscal e o exame da referida documentação seja considerado indispensável para a confirmação ou comprovação de ilícitos fiscais e tributários.

Art. 78. Para os efeitos do disposto no artigo anterior:

I - o exame da documentação poderá ser tido por indispensável, entre outras hipóteses, quando:

a) existir fundada suspeita de que os documentos não reflitam os valores reais de operação ou prestação de serviços, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

b) tiver ocorrido obtenção ou concessão de empréstimos de pessoas jurídicas não-financeiras ou de pessoas naturais e o sujeito passivo ou a pessoa envolvida omitir-se na comprovação do efetivo recebimento ou transferência de recursos;

c) existir fundada suspeita de omissão de receitas, rendimentos ou ganhos líquidos sujeitos à tributação estadual;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 79. O exame de livros e registros de instituições financeiras depende de intimação da instituição financeira realizada pelo Superintendente Regional da Fazenda, observado o seguinte:

I - a requisição será realizada, por meio de formulário denominado Requisição de Informações Sobre Operações Financeiras (RIOF), às pessoas adiante indicadas:

- a) Presidente do Banco Central do Brasil;
- b) Presidente da Comissão de Valores Mobiliários;
- c) Presidente de instituição financeira ou entidade a ela equiparada;
- d) Gerente de agência de instituição financeira ou entidade a ela equiparada;

II - a requisição será proposta pelo Delegado Fiscal, acompanhada de relatório circunstanciado, demonstrando, com precisão e clareza, as razões pelas quais tais exames são considerados indispensáveis, bem como o período abrangido e a identificação das pessoas físicas ou jurídicas cujos ilícitos estão sendo apurados.

(...)

Registre-se, por oportuno, que em todas as hipóteses a requisição deverá ser fundamentada, sob pena de nulidade.

Destaque-se que, no caso dos autos, conforme documentos acostados às fls. 08/12, constata-se atendidos os requisitos previstos nos incisos I e II do art. 79 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, afasta-se a preliminar arguida.

### Da Prova Pericial Requerida

Os Impugnantes Contadores requerem a realização de prova pericial, indicando assistente técnico e quesitos de fls. 85 dos autos.

Entretanto, tal pleito não merece ser acatado, visto que o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que as planilhas elaboradas pela Fiscalização e os demais documentos e informações constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Cabe destacar que tanto as planilhas elaboradas pela Fiscalização quanto às planilhas trazidas pelos Impugnantes para comprovar os lançamentos contábeis, demonstram que estes foram efetuados com base nos extratos bancários. No entanto, a discussão se trata dos lançamentos em contas contábeis que não espelham a realidade dos fatos.

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).*

No entanto, verificando-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva, considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, entendendo-se que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito e, por fim, considerando-se que os quesitos formulados pela Autuada não interferem no lançamento, conclui-se pela impertinência do pedido.

Sendo assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, II, “a” do RPTA.

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/09 a 31/12/09, face à existência de recursos não comprovados na conta caixa ou equivalente, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

A apuração do ilícito tributário decorre da análise da movimentação bancária da Autuada (bancos Bradesco, CEF, HSBC e cartões de créditos), em confronto com os lançamentos contábeis registrados em sua escrita contábil.

Os arquivos contábeis foram entregues conforme regular notificação de Início de Ação Exploratória, conforme dispõe o art. 67, inciso II do RPTA, foi lavrado Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) com notificação ao contribuinte para apuração das infrações à legislação tributária.

Os bancos foram formalmente requisitados, por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeiras - RIOF (fls. 08/13), a apresentar movimentação bancária do período de 01/01/09 a 31/12/09 da Autuada, nos termos do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso VI do § 3º do art. 1º e art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 e do art. 204 da Lei nº 6.763/75.

Instrui os presentes autos o DVD de fls. 18 dos autos contendo a movimentação bancária da Autuada nos bancos HSBC, Bradesco, Caixa Econômica Federal e os arquivos contábeis entregues pela Autuada.

Em posse de tais informações a Fiscalização efetuou o confronto entre os valores lançados no extrato bancário como entradas de recursos com os valores registrados na contabilidade, abatendo destes os valores referentes às transferências entre contas de mesma titularidade, estorno de débitos, rendimentos, cheques devolvidos, desconto de duplicatas e pagamentos de duplicatas emitidas em período anterior.

Em relação ao banco Caixa Econômica Federal excluiu-se ainda os valores referentes ao recebimento em cartão de crédito, cobrança futura e pagamentos de títulos pelo sacado ao cliente. Não foram excluídas as duplicatas liquidadas, em razão de terem sido quitadas com cartão de crédito.

Os valores apurados como saldos foram transferidos para a planilha “Apuração de recursos não comprovados” (fls. 23), compondo o detalhamento das vendas.

O valor das vendas é constituído pela soma dos valores recebidos por cartão de débito/crédito, os saldos dos bancos Bradesco, HSBC e CEF, apurados nas planilhas de fls. 24/26 dos autos e dos valores da conta “Duplicatas a Receber” informado no arquivo da contabilidade do Contribuinte (fls. 30/31).

Mediante confronto entre as vendas apuradas e o valor informado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), obteve-se o valor das receitas omitidas.

Cabe trazer à baila a legislação que respalda a matéria.

Em âmbito federal, o Decreto nº 3.000/99 que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, em seu art. 281 trata as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Na legislação mineira, a presunção está regulamentada no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75:

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

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

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

RICMS/02

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

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

(...)

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

Importante destacar que a utilização de presunção pela Fiscalização não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção da Fiscalização.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro "Processo Administrativo Tributário", assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos- o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte. Destacou-se.

De acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

(...)

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL IN 'PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL', EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

8. VALOR DA PROVA INDIRETA. EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, 'A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO. O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA, MEDIANTE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS.

DESTACOU-SE.

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

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, no caso dos autos, existência de saldo credor na conta "Caixa" ou equivalente.

A Autuada se limitou a arguir que a movimentação financeira da matriz e da filial é conjugada, não tendo a Fiscalização, considerado tal fato na apuração do ilícito fiscal.

Tal argumento não se fundamenta em provas. As contas bancárias utilizadas na apuração têm como titular o CNPJ da matriz. Os dados contábeis em forma digital referem-se somente à matriz, portanto, os lançamentos dos extratos bancários foram com estes confrontados.

Cabe destacar que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer prova de tal alegação, sob o argumento de que não se faz necessária juntada de documentos, nem tampouco informou quais operações seriam da filial.

Destaca a Fiscalização que o Contribuinte não atendeu a todas as intimações como afirma a Impugnante, visto que não apresentou todas as informações solicitadas por meio do Termo de Início de Ação Exploratória (fls. 19), bem como não apresentou os documentos relativos ao pedido de baixa de Inscrição Estadual, requerido pelo próprio Autuada.

Conquanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS incidente sobre as operações, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Cabe destacar que o Fisco adotou a alíquota de 18% (dezoito por cento) prevista na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

No caso dos autos, não há que se falar em aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) prevista na subalínea “b.10”, visto que esta determina que tal alíquota se aplica às operações realizadas entre estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado. Veja-se o teor da norma:

### RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.10) tecidos e subprodutos da tecelagem, nas operações realizadas entre estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(Grifou-se).

Da interpretação das disposições da subalínea “b.10” da alínea “b” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, extrai-se severa e primordial condicionante no sentido de que, para que a alíquota aplicável não seja a de 18% (dezoito por cento) e sim a de 12% (doze por cento), é indispensável que as operações sejam *realizadas entre estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado*.

No caso dos autos, em que não se é possível identificar a natureza das operações desacobertadas apuradas (se internas, interestaduais ou de exportação), prevê a legislação que seja aplicada a alíquota interna vigente, consonante com o art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02.

Assim, depreende-se da norma ínsita no art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” c/c o disposto no §71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75 e §1º do art. 144 do CTN, que se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considera interna as operações com as mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, objeto da autuação, pois não há nos autos informação de que elas destinaram-se a outras unidades da Federação.

### RICMS/02

Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

(...)

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

(...)

b) de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva; (grifou-se)

### LEI n° 6.763/75

Art. 12. (...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

Assim, verifica-se que o trabalho fiscal não merece reparo, pois no caso em análise não havendo possibilidade de se caracterizar que as mercadorias foram realmente destinadas para contribuintes do imposto, hipótese que autorizaria a aplicação da alíquota diferenciada, há de prevalecer a alíquota de 18% (dezoito por cento).

A Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, foi aplicada corretamente pela Fiscalização, por determinação expressa no art. 55, inciso II, da Lei n° 6.763/75, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

A Multa Isolada foi majorada em 100% (cem por cento) em razão da reincidência, nos termos do nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, constatada conforme PTA's nº 04.002131713-28 quitado em 13/11/08 e nº 04.002062094-07 quitado em 30/03/07.

Cabe destacar, que não foi enquadrada a norma insculpida na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, qual seja, a redução a 20% do valor da operação, pois as infrações não foram apuradas com base exclusivamente em documentos e lançamentos da escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

Depreende-se dos autos, que a Fiscalização, utilizou do seu poder de polícia para requisitar das instituições financeiras os extratos das movimentações nas contas bancárias da Autuada e então, na sequência, requisitou os documentos e registros da escrituração comercial para o cotejamento que culminou na penalização.

Assim, é notório intuir, que caso os trabalhos tivessem utilizado somente os dados fornecidos pelo contribuinte não teria obtido o resultado que ora se apresenta.

Portanto, não se encontra caracterizado o desiderato do legislador em abrandar a pena nos casos de erros encontrados nas análises, exclusivamente, das escriturações comercial e/ou fiscal fornecidos pela empresa fiscalizada.

Ainda, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, uma vez que não compete a este órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

### Da Sujeição Passiva – Empresa de Contabilidade e Sócio Gestor

A inclusão dos sócios administradores Maria Helena dos Reis Silveira e Raul dos Reis Silveira como responsáveis coobrigados pelo crédito tributário, ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21, XII c/c § 2º, inciso II, da Lei n.º 6763/75, transcritos a seguir:

CTN:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### **Lei nº 6.763/75**

**Art. 21.** São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

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

Importante ressaltar que não há dúvidas quanto à condição de administrador dos referidos Coobrigados, como está demonstrado pela cópia do contrato social de fls. 129/130 e pela procuração de fls. 41/44 dos autos.

Registre-se que os sócios administradores não apresentaram impugnação em separado.

Da mesma maneira, foram incluídos no polo passivo do Auto de Infração, com fundamento no dispositivo legal contido no art. 124, inciso II do CTN e no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, os sócios da Contabilidade São Matheus Ltda. Crésio Maia da Silveira, Sérgio Maia da Silveira e Edson Abílio Silveira, responsáveis pela escrituração contábil da Autuada (contrato social de fls. 47/58).

Os Impugnantes contadores alegam que a lei mineira inovou ao incluir em seu art. 21 o § 3º, tendo como responsável solidário o profissional contabilista, sendo que ele não está no “rol” das pessoas do art. 137 do CTN c/c com o art. 134 do mesmo.

No entanto, tal argumento não prospera.

O CTN prevê no art. 121, parágrafo único, inciso II, que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, que decorre de disposição expressa

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da lei, sem que ele tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Nesse sentido, o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, dispõe:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé. (Grifou-se).

Não cabe razão aos Impugnantes quanto à alegação de não serem os responsáveis pela escrituração da empresa autuada, conforme demonstraria o termo de transferência de responsabilidade técnica acostado às fls. 117 dos autos.

Tanto o citado termo, datado de 10/12/14, quanto o “Cadastro do contabilista do Contribuinte” no Sicaf (fls. 45) comprovam que a Contabilidade São

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Matheus Ltda., é responsável pela escrituração da Autuada desde a sua constituição até 07/02/14, ou seja, durante todo o período em que foi identificado o ilícito tributário.

Os Coobrigados argumentam que atuam como contadores externos e que ainda que tivesse ocorrido recolhimento a menor de imposto, este fato por si só, não autorizaria o direcionamento da autuação aos contadores, sendo esta restrita aos casos em que se constate que os contadores agiram com o intuito de lesar o Fisco.

Reiteram que de acordo com o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, a responsabilidade só poderia ser a eles imputada em caso de atos praticados com dolo ou má-fé, e que esta deve ser provada.

Sustenta que não se pode responsabilizar o contador pela origem de cada depósito efetuado na conta da empresa, que só seria possível responsabilizá-lo pela não informação de determinada entrada ou de determinada saída, contudo não é o que ocorreu.

No entanto, não é esta a realidade dos fatos apontados na autuação.

Constatou a Fiscalização que os contadores realizavam lançamentos circulares, ou seja, a débito do “Banco” e a crédito do “Caixa”, citando como exemplo os avisos de crédito e de depósitos lançados, que na realidade, eram descontos de cheques e depósitos efetuados por terceiros, sendo inclusive superiores às vendas com nota fiscal, lançamentos à margem dos princípios contábeis geralmente aceitos, conforme relatório de fls. 32/34.

Depreende-se da análise da planilha “Exemplos de lançamentos a crédito na conta Caixa (11101)” de fls. 35 dos autos, que foram contabilizados no Caixa avisos de débito, cheques devolvidos, saque para pagamentos diversos e depósitos efetuados, lançamentos estes que não representam disponibilidades.

Os Impugnantes citam em sua defesa os ensinamentos de Hugo Brito Machado: *“em princípio o contabilista não decide sobre se o fato que é objeto de registro contábil deve ocorrer lícita ou ilicitamente. Ele apenas o registra, e muitas vezes sequer sabe o se o mesmo ocorreu ilicitamente...”* para concluir que *“se ocorreram fatos que poderiam gerar lançamentos considerados “circulares” ou qualquer espécie de manobra ilegal, certamente não caberia aos contadores externos da empresa detectá-los”*.

Vale aqui mencionar o disposto no parágrafo único do art. 1.177 do novo Código Civil:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos. (Grifou-se)

A responsabilidade pela escrituração é do contabilista, conforme preceitua o art. 1.182 do Código Civil, que deverá proceder de acordo com as normas contábeis:

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

ITG 2000 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Formalidades da escrituração contábil

3. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

- a. em idioma e em moeda corrente nacionais;
- b. em forma contábil;
- c. em ordem cronológica de dia, mês e ano;
- d. com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e
- e. com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

- a. data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
- b. conta devedora;
- c. conta credora;
- d. histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
- e. valor do registro contábil;
- f. informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

7. O registro contábil deve conter o número de identificação do lançamento em ordem sequencial relacionado ao respectivo documento de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

8. A terminologia utilizada no registro contábil deve expressar a essência econômica da transação. (Grifou-se)

Ademais, é sabido que a conta Caixa compõe o grupo Disponibilidades do balanço patrimonial, conta de natureza devedora, de acordo com o conceito

estabelecido no Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI, em seu Capítulo 3 sobre “Disponibilidades” e “Equivalente de caixa”:

A intitulação Disponibilidades, dada pela Lei nº 6.404, é usada para designar dinheiro em caixa e em bancos, bem como valores equivalentes, como cheques em mãos e em trânsito que representam recursos de livre movimentação para aplicação nas operações da empresa e para os quais não haja restrições para uso imediato.

Mas as normas internacionais trabalham muito mais com o conceito de Caixa e Equivalentes de Caixa, o que engloba, além das disponibilidades propriamente ditas, valores que possam ser convertidos, a curto prazo, em dinheiro, sem riscos.

(...)

Dentro desse conceito, as aplicações em títulos de liquidez imediata e aplicações financeiras resgatáveis aproximadamente no prazo de 90 dias da data do balanço são também classificáveis como Equivalentes de Caixa, devendo, todavia, ser mostradas em conta à parte. (2010, p.49)

Caixa:

Inclui dinheiro, bem como cheques em mãos, recebidos e ainda não depositários, pagáveis irrestrita e imediatamente.

(...)

Da análise da legislação tributária, das regras estabelecidas na legislação contábil, mediante os fatos demonstrados na autuação, fica claramente demonstrada a “maquiagem” efetuada pela Contabilidade São Mateus Ltda., em razão de ter lançado fato contábil “modificativo”, que resultaria em redução ou aumento do patrimônio (recebimentos de numerário pelo contribuinte sem a emissão de documento fiscal correspondente) em fato “permutativo”, que apenas transfere valores entre as contas Caixa e Bancos, todas do Disponível.

Quanto à alegação de que ao profissional contabilista cabe fazer os lançamentos dos fatos contábeis e que todos os lançamentos estão devidamente refletidos, não procede.

Ao contabilista cabe efetuar os lançamentos em conformidade com os fatos e não alterar a sua natureza, como ocorreu com depósitos efetuados na conta do Bradesco lançados como se fossem do próprio autuado, quando na realidade eram de terceiros, tendo o contabilista creditado no caixa da empresa tais depósitos.

Tampouco as planilhas demonstrativas das contabilizações acostadas pelos Contadores às fls. 92/106, tem o condão de afastar a sua responsabilidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais planilhas apenas demonstram que foram efetuados todos os lançamentos registrados nos extratos bancários, mas não a sua correta classificação contábil.

Os fatos relatados demonstram que o contabilista participou ativamente na simulação das operações contábeis, com o intuito de encobrir a venda de mercadorias sem documentação fiscal, suprimindo indevidamente o caixa da empresa, de modo a justificar os recursos que saíram para pagamento das despesas.

A simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (*saídas de mercadorias desacombertadas de documentação fiscal*), é um típico ato ilícito, cujo dolo específico decorre de conclusão lógica, pois sendo ilícito o ato e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, afasta-se a hipótese de erro e conclui-se que houve a intenção da prática do ato (dolo específico elementar).

Reitere-se que o ato praticado pela empresa de contabilidade não se refere a um mero erro contábil ou imperícia e sim de registros contábeis (simulados), de sua exclusiva responsabilidade, que não encontram respaldo na legislação contábil e tributária, fato de seu inteiro conhecimento.

Assim, resta clara a direta participação e colaboração da empresa contábil nos atos que ensejaram a lavratura da peça fiscal.

Os Contabilistas Impugnantes alegam que, em caso de manutenção da coobrigação, que esta se limite ao valor do principal, devendo ser decotado do montante cobrado o valor dos juros e multas, principalmente da reincidência.

Ao analisar as regras de responsabilidade, em conformidade com as disposições contidas no Capítulo V do CTN e mais especificamente nos art. 128 c/c com o § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, constata-se que a responsabilidade do contabilista se limita ao valor do imposto devido e não recolhido em função de ato praticado com dolo ou má-fé.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé. (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a responsabilidade dos contabilistas se limita ao imposto e acréscimos legais, que no presente caso, sob ação fiscal, é majorado, por previsão legal, pelas multas de revalidação e isolada.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária da sócia administradora da empresa autuada, Maria Helena do Reis Silveira, bem como do sócio Raul dos Reis Silveira, que embora esteja cadastrado como sócio cotista, detém procuração com amplos e gerais poderes para administrar e gerir os negócios da firma, consoante procuração registrada em cartório acostada às fls. 41/42 dos autos, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c art. 135, inciso III do CTN.

Correta também a inclusão dos sócios da empresa de Contabilidade São Matheus Ltda., Crésio Maia da Silveira, Sérgio Maia da Silveira e Edson Abílio Silveira, com base no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir do polo passivo os Contabilistas CRESIO MAIA DA SILVEIRA, EDSON ABILIO SILVEIRA e SERGIO MAIA DA SILVEIRA. Pelos Impugnantes, CRESIO MAIA DA SILVEIRA, EDSON ABILIO SILVEIRA e SERGIO MAIA DA SILVEIRA, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2014.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**

T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.573/14/3 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000215750-01	
Impugnação:	40.010136581-74, 40.010136578-36 (Coob.), 40.010136580-93 (Coob.), 40.010136579-17 (Coob.)	
Impugnante:	Talento Indústria e Comércio de Confeções Ltda. IE: 479451654.00-09 Crésio Maia da Silveira (Coob.) CPF: 720.271.938-04 Edson Abílio Silveira (Coob.) CPF: 172.446.506-63 Sérgio Maia da Silveira (Coob.) CPF: 192.808.406-06	
Coobrigados:	Maria Helena dos Reis Silveira CPF: 561.308.056-91 Raul dos Reis Silveira CPF: 441.512.336-87	
Proc. S. Passivo:	Milton Cláudio Amorim Rebouças/Outro(s), Eduardo Favaro	
Origem:	DF/Passos	

Voto proferido pelo Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A divergência do voto vencedor, diz respeito exclusivamente, à responsabilidade solidária atribuída aos Contabilistas, diante na não constatação de que eles agiram com dolo ou má-fé.

No caso dos autos, trata-se de contabilistas externos, que trabalham com dados enviados pela empresa.

Desse modo, procedem a lançamentos que refletem uma situação que lhes foi apresentada. Se esta situação é certa ou errada, isso não significa, obrigatoriamente, a ocorrência de dolo ou má-fé por parte deles.

Ademais, possuem eles, Contabilistas, obrigação profissional de meio e não de fim, mormente quando, insiste-se, que procederam, no caso dos autos, ao registro de fatos econômicos.

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

E de modo a corroborar o entendimento aqui exposto, tem-se que, pelos documentos de fls. 92 e seguintes, resta demonstrado que nada mais fizeram, de fato, senão refletir as informações que lhes foram repassadas pela empresa.

Diante do exposto, ousou discordar do voto do Conselheiro Relator, no particular aspecto indicado, quando então julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir os Contabilistas do polo passivo da autuação.

**Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2014.**

**Guilherme Henrique Baeta da Costa  
Conselheiro**

CC/MIG