

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.000/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000268126-98
Impugnação: 40.010138263-01
Impugnante: Qualisola Injetados Ltda. - EPP
IE: 001059847.00-34
Proc. S. Passivo: Lacey Gomes Gois
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. Constatado, mediante análise de extratos bancários do estabelecimento autuado, obtidos nos termos dos art. 201 e 203, inciso V da Lei nº 6.763/75, o ingresso de recursos não contabilizados na escrita fiscal e sem origem comprovada, caracterizando a saída de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal correspondente, conforme estabelece o art. 194, § 3º do RICMS/02. **Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.**
Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata da falta de recolhimento de ICMS pela saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, constatada por meio de extratos bancários de conta corrente mantida à margem da escrituração fiscal, cuja origem dos recursos não foi efetivamente comprovada.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 674/691, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 786/796.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante arguiu a nulidade do trabalho fiscal sob o argumento de que não houve, por parte da Fiscalização, a busca da verdade material antes da lavratura do Auto de Infração – AI, que foi baseado em meros indícios e presunções, sem o devido tratamento da vasta documentação contábil-fiscal colocada à disposição. Aduz que este fato dificultou o exercício da ampla defesa/contraditório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, não lhe assiste razão.

Em cumprimento à ordem de serviço, a Fiscalização iniciou, em 30/01/15, atividade de natureza exploratória junto à empresa autuada. E nos termos do art. 197, inciso II do Código Tributário Nacional – CTN, c/c art. 201 e 203, inciso V da Lei nº 6.763/75, as instituições bancárias foram intimadas a informar a existência de movimentação financeira realizada pela empresa.

Da pesquisa realizada, verificou-se que a Contribuinte mantinha uma conta corrente do Banco Itaú S/A, devidamente identificada nos autos, à margem da escrituração contábil.

Ao contrário do afirmado pela Impugnante, a Fiscalização cotejou e efetuou uma minuciosa análise dos documentos contábeis e fiscais da empresa e foi exatamente por meio da análise da conta “Disponibilidades” (Contas Caixa e Bancos) que a irregularidade apontada foi verificada e nos valores movimentados não se encontrou nenhum lastro em documentos fiscais e/ou contábeis.

Antecipando-se à ação fiscal, a empresa apresentou, em 09/04/15, a Denúncia Espontânea nº 05.000251294-07, com ICMS no valor original de R\$ 15.687,18 (quinze mil, seiscentos e oitenta e sete reais e dezoito centavos), referente à movimentação de R\$ 130.726,49 (cento e trinta mil, setecentos e vinte seis reais e quarenta e nove centavos) na referida conta bancária, cujos recursos não foram oferecidos à tributação (fls. 53/56), e acompanhada de extratos bancários de fls. 65/70.

Em resposta à intimação da Fiscalização, o Banco Itaú confirmou a existência da conta corrente anteriormente mencionada e enviou os extratos bancários, contendo, inclusive, a movimentação de cobrança (fls. 100/646).

Ocorre que da análise dessa documentação, concluiu-se que o extrato bancário apresentado pela Contribuinte no momento da denúncia espontânea (fls. 65/70) era falso.

O verdadeiro extrato (fls. 108/205) é composto por aproximadamente 90 (noventa) folhas e o valor dos recursos creditados soma R\$ 1.163.470,76 (um milhão, cento e sessenta e três mil, quatrocentos e setenta reais e setenta e seis centavos).

Diante dessa diferença verificada, lavrou-se o Auto de Início da Ação Fiscal nº 10.000011941.08 (fl. 32/34), recebido pela Autuada em 23/04/15.

Em 05/05/15, a Contribuinte foi intimada (fls. 76/95) a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas contas correntes. Porém as provas requisitadas não foram apresentadas.

No decorrer dos trabalhos, os sócios da empresa relataram à Fiscalização, que os extratos bancários eram realmente falsos e uma terceira pessoa prestavam-lhes o serviço de adulteração desses extratos.

No Boletim de Ocorrência Policial nº. 2015-009411146-001 (fls.73/75) a Sra. Valquíria Soares de Oliveira, gerente e esposa do sócio da empresa Sr. Ivonaldo Antunes Ribeiro, confirmou e relatou os acontecimentos referentes à fraude dos extratos bancários.

Cabe destacar que o trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a legislação de regência. O Auto de Infração contém todos os requisitos exigidos, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Inexiste o alegado cerceamento de defesa ou impossibilidade do contraditório, posto que o Auto de Infração contém os elementos necessários para se determinar com segurança a natureza da infração e a pessoa do infrator ou responsável.

Aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA, *in verbis*:

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

Por todo o exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento arguida pela Impugnante.

Do Mérito

Como já relatado, trata-se da falta de recolhimento de ICMS, pela saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, constatada por meio de extratos bancários de conta corrente mantida à margem da escrituração fiscal, cuja origem dos recursos não foi efetivamente comprovada pela Autuada.

Constatou-se a entrada de recursos em conta corrente, no montante de R\$ 1.034.911,27 (um milhão, trinta e quatro mil, novecentos e onze reais e vinte e sete centavos), sem a correspondente emissão de documentos fiscais de saída de mercadorias, o que autoriza a presunção de saídas desacobertadas, prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, as saídas desacobertadas não foram apuradas por meio de suposições e, sim, de documentos referentes à movimentação bancária da Contribuinte fornecidos pelos bancos.

O trabalho fiscal está alicerçado nos controles da conta corrente bancária não declarada pelo estabelecimento da Autuada (extrato bancários). Constam nesses documentos, elementos suficientes para determinar com segurança a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, quando confrontados com os valores registrados nos livros fiscais da empresa. Sendo assim, estão caracterizadas as infrações.

As diferenças tributáveis foram demonstradas no Anexo I (fls. 10 a 28), sobre as quais recaem as exigências fiscais, apuradas mediante o confronto entre os valores lançados a crédito no extrato e os valores das vendas com notas fiscais regularmente emitidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar, que a documentação bancária utilizada para a apuração do crédito tributário encontra-se carreada aos autos em sua totalidade, bem como os quadros demonstrativos e documentos que evidenciam de fato, as receitas de vendas da empresa autuada.

A Fiscalização não desclassificou a escrita contábil, pelo contrário, considerou a ocorrência do ingresso dos recursos financeiros. Porém, pela falta de lastro documental, tais ingressos ocorreram sem comprovação de origem, o que, legalmente, presume-se saídas de mercadorias tributáveis desacobertadas de documentação fiscal.

De posse dos extratos bancários fornecidos pela instituição bancária, a Fiscalização elaborou a Planilha 01 de fls. 77/94, relacionando a movimentação bancária não contabilizada. A Autuada foi intimada a apresentar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados na conta não contabilizada, conforme Intimação de fls. 76.

Como a Autuada não apresentou nenhuma comprovação da origem dos recursos, a Fiscalização aplicou a presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores creditados na conta não contabilizada como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

A legislação sobre o assunto assim prescreve:

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

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:

(...)

§ 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.

(...)

Observa-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 retrotranscrito, autoriza de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalentes.

Cabe 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, de poder produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele 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.

A Autuada se limitou apenas a alegar que dentre os valores creditados constam cobranças de títulos, vinculados a notas fiscais de saída emitidas pela Impugnante, cheques de terceiros depositados e posteriormente devolvidos, bem como empréstimos de pessoas físicas que não guardam vínculo com o contexto tributário. Porém, não trouxe aos autos nenhuma prova da referida alegação.

Poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal por intermédio 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 venda de mercadorias regularmente realizadas e declaradas à Fiscalização ou oriundos de outras receitas da empresa não tributáveis pelo ICMS. Mas tal prova, conforme já salientado, não foi produzida pela empresa.

O ônus da prova é da empresa, principalmente levando-se em consideração que são os sócios supridores que administram e ditam a vontade da pessoa jurídica, tendo responsabilidade quanto à observância da legislação comercial e fiscal dos negócios de suas empresas, especificamente, quanto à necessidade de bem documentar e comprovar a lisura de todas as operações contabilizadas.

Caso contrário, quando não comprovada a origem do numerário, corroborado está que tais recursos se originaram em receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade, conservadas em conta bancária não declarada.

Trata-se de um levantamento fiscal que admite prova em contrário da im procedência do feito, a cargo do sujeito passivo. Portanto, como não foi comprovada a origem dos recursos, está evidenciada a ocorrência de omissão de receita operacional.

Cabe destacar, que a atividade da Autuada é a fabricação de calçados, portanto, as receitas creditadas em seu favor, em quaisquer contas bancárias ou diretamente no caixa, devem, necessariamente, advir dessas operações.

Caso a Impugnante tivesse obtido receita de outra fonte, como capital de terceiros ou prestação de serviços sujeita à tributação pelo Imposto Sobre Serviços – ISS, caberia a ela, conforme mencionado anteriormente, apresentar as devidas comprovações, para que a Fiscalização pudesse aferir os números confrontando-os com os elementos de prova, de modo a elidir a presunção fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que não há qualquer registro na conta “Caixa” advindo da conta bancária não contabilizada, portanto, justifica-se a exigência de se comprovar a legitimidade dos ingressos efetuados naquela conta.

Registre-se, por oportuno, que ao elaborar a Planilha 01 de fls. 77/94, a Fiscalização excluiu, do volume total de recursos, as parcelas relativas a empréstimos, resgate de aplicações e cheques devolvidos, de modo que os demais valores se referem às verbas efetivamente ingressadas na conta e sem o devido lastro documental.

No tocante aos descontos de títulos, duplicatas e cheques pré-datados, caberia à Impugnante carrear aos autos provas da correta emissão dos documentos fiscais que originaram tais operações. Como não procedeu desta forma, não restou outra saída senão a emissão do Auto de Infração para proceder as exigências relativas a tais operações.

Incabível também a arguição de afronta ao princípio da não cumulatividade, uma vez que a Autuada já apropriou o crédito do imposto por ocasião das entradas de mercadorias com notas fiscais escrituradas quando da apuração mensal do ICMS devido, não sendo lícita a concessão de novo creditamento do imposto sobre as mercadorias entradas.

Ao contrário do que afirma a Autuada, a alíquota de ICMS de 18% (dezoito por cento), foi aplicada corretamente, em face da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se, também, que o ICMS foi exigido corretamente à alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, uma vez que a adoção da alíquota reduzida no percentual de 12% (doze por cento), prevista para calçados e solados, está condicionada a que a mercadoria esteja destinada a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS (art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.55” do mencionado regulamento), o que não se verifica nos presentes autos.

Ademais, tratando-se de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e, diante da impossibilidade de se caracterizar a natureza de tais operações em internas ou interestadual, deve ser adotada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva, conforme dispõe o art. 144, §1º do CTN, c/c art. 12, § 71 e art. 33 § 7º, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CTN

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Lei nº 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;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante. (Grifou-se).

(...)

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

A Autuada questiona as multas aplicadas alegando que elas têm caráter confiscatório e excedem a sua capacidade econômica. Invoca os princípios constitucionais do não confisco e da capacidade contributiva.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Cumprir destacar, que as questões de cunho constitucional alegadas pela Autuada (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, entre outros*) não serão aqui analisadas, uma vez que não são de competência deste órgão julgador, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e do art. 110, inciso I do RPTA.

Além disso, as multas exigidas no presente Auto de Infração são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (Multa de Revalidação) correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. A outra (Multa Isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória, que corresponde a 40% (quarenta por cento) do valor global das saídas desacobertadas, com fulcro no art. 55, inciso II da citada lei.

A multa de revalidação tem caráter genuinamente sancionatório, punitivo, em face do contribuinte que deixa de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso,

o ICMS, visando em tese coibir a inadimplência, e tem por escopo garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

Lado outro, a multa isolada incide nos casos de o contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória, consistente no dever de emitir documento fiscal idôneo a toda saída de mercadoria, por exemplo, como é o caso presente nos autos, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ressalta-se, por oportuno, que é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, assevera-se que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 determinam tal imposição, sendo disciplinada no âmbito do Estado de Minas Gerais pela Resolução nº 2.880/97, inclusive, conforme art. 2º, quanto ao seu termo inicial (primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento):

Art. 127- Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recurso Especial Repetitivo (REsp nº 879.844), nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. E, como a Autuada não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Freitas e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 14 de outubro de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora**

**Antônio César Ribeiro
Relator**

T

CC/IMG