

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.129/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000282063-61
Impugnação: 40.010138625-02, 40.010138626-85 (Coob.)
Impugnante: Agro-Campo Comércio e Indústria Ltda - ME
IE: 465479402.00-80
Djalma Vilela de Oliveira (Coob.)
CPF: 269.462.116-34
Proc. S. Passivo: Francisco Galvão de Carvalho/Outro(s), Brênio Gonçalves
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR - Constatou-se, após a recomposição das contas "Caixa" e "Bancos", a existência de recursos com origem não comprovada, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir da autuação parcela dos recursos em relação à qual o Contribuinte conseguiu demonstrar cabalmente ser originária de empréstimo.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a operações de entradas de mercadorias ao abrigo do diferimento. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XII do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - CONSUMIDOR FINAL. Constatou-se saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que a mercadoria se destinou a não contribuinte do imposto. Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso III do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75, esta última combinada com o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - DESTINATÁRIO SIMPLES NACIONAL. Constatou-se saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que a mercadoria se destinou a estabelecimento optante pelo regime do Simples Nacional. Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso V, alínea "a" do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no

art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, esta última combinada com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - Constatado que a Autuada deixou de atender duas intimações efetuadas pelo Fisco, para apresentação de declarações de imposto de renda, cheques microfilmados e recibos de depósito referentes a supostos empréstimos contraídos pela Autuada. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96, inciso IV e 190 do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento Parcialmente Procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/10 a 30/06/14, das seguintes irregularidades:

- 1) Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pela constatação de recursos com origem não comprovada nas contas caixa e bancos. Infração apurada com base no art. 194, § 3º do RICMS/02;
- 2) Aproveitamento indevido de crédito do imposto em operações de entrada de mercadorias para fins de industrialização ao abrigo indevido do diferimento, infringindo o disposto no art. 70, inciso XII do RICMS/02;
- 3) Saída de mercadorias para empresas optantes pelo Simples Nacional e para não contribuintes, ao abrigo indevido do diferimento. Infringência ao art. 12, incisos III e V, alínea “a”, ambos do RICMS/02;
- 4) Descumprimento de intimação do Fisco para apresentação de documentos, realizada por meio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e reiterada em intimação fiscal complementar. Infringência ao disposto nos arts. 96, inciso IV e 190 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multas Isoladas do arts. 55, inciso II, alínea “a” (Irregularidade 1), 55, inciso XXVI (Irregularidade 2), 55, inciso VII, alínea “c” (Irregularidade 3) e 54, inciso VII, alínea “a” (Irregularidade 4), todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 892/904, acompanhada dos documentos de fls. 905/1.084.

Afirma, em síntese, que:

- em 15 de março de 2010 teve suas atividades paralisadas pelo Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM), por não possuir autorização para lavra de calcário e licença ambiental, tendo permanecido fora de operação por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quase dois anos, até a liberação de sua licença ambiental, em 17/03/11, e publicação da portaria de lavra em 23/09/11;

- a paralisação teria provocado o desmantelamento do sistema produtivo (obsolescência do maquinário e queda na produtividade), a perda da clientela e o descrédito perante fornecedores, ocasionando diversos prejuízos contábeis, problemas agravados pelo fato de atuar em um ramo de atividade cujas vendas são sazonais, o que complicou ainda mais sua situação econômico-financeira;

- durante o período de paralisação, continuou a suportar a maioria de suas despesas ordinárias, razão pela qual houve necessidade de contrair empréstimos com os sócios ou terceiros. Salienta que os empréstimos estariam comprovados pela apresentação do contrato de mútuo, demonstração da capacidade financeira do mutuante e contabilização dos recursos recebidos. Conclui que o fato de todos os contratos seguirem o mesmo modelo e serem assinados pelas mesmas testemunhas não afeta sua credibilidade, pois os instrumentos foram elaborados pela mutuária, sendo que as testemunhas eram seus empregados à época das assinaturas;

- a Autuada não poderia apresentar ao Fisco as microfilmagens dos cheques utilizados nos depósitos referentes aos empréstimos, pois tais documentos pertencem a terceiros, tratando-se de cheques com origens diversas, além de depósitos em espécie;

- a Autuada não pode ser responsabilizada pelo fato de os mutuantes não informarem os empréstimos realizados em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), nem por omitirem recursos e rendas nos referidos documentos;

- o Coobrigado Djalma Vilela de Oliveira teve suas declarações retificadoras processadas pela Receita Federal do Brasil (RFB) e consideradas em consonância com a variação patrimonial e a movimentação financeira do Contribuinte. Salienta que retificação da DIRPF é uma faculdade prevista na legislação federal;

- as DIRPFs do Coobrigado Djalma Vilela de Oliveira demonstram sua capacidade financeira para os empréstimos. Além disso, a transferência dos valores para a Autuada está comprovada nos extratos bancários da empresa e as datas e valores coincidem com os registros contábeis. Conclui que, assim, estaria comprovada a entrada e origem dos recursos;

- o produto que comercializa (corretivo de solo) tem a tributação do ICMS diferida, de modo que não há justificativa para promover saídas desacobertas de documento fiscal;

- o baixo consumo de energia elétrica pelo estabelecimento no período atuado é capaz de comprovar o volume de mercadorias efetivamente produzido à época, sendo, portanto, possível verificar se realmente houve saída desacoberta;

- aproveitou créditos de ICMS relativos a aquisições de calcário britado e calcário bruto em razão de o imposto ter sido destacado nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores. Conclui que eventual punição deveria recair sobre os fornecedores, em razão de destaque indevido do imposto;

- as saídas promovidas ao abrigo do diferimento se deram com base em documentação fornecida por seus clientes;

- cumpriu todas as intimações do Fisco, sendo que algumas exigências eram despropositadas e impossíveis de serem atendidas;

- é necessário a realização de uma perícia, para determinar se houve ou não saída desacobertada de mercadorias com base no consumo de energia elétrica. Formula quesitos às fls. 902/903, indicando assistentes técnicos às fls. 903;

Requer, ao final, a procedência da impugnação, com o cancelamento do Auto de Infração.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 1.087/1.092, excluindo as exigências relativas ao empréstimo realizado pela Sra. Maria Marta Mariano à Autuada, na medida em que, em sede de impugnação, foi apresentada cópia do documento de transferência (TED) de tal operação, do qual consta dados completos do remetente e do destinatário.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 1.100/1.102, reiterando os termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1.104/1.117, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Argumenta, também em síntese, que:

- a Impugnante, em intimação realizada pelo Fisco, afirmou que as atividades de lavra não foram paralisadas e nem apresentou o Auto de Paralisação de Lavra nº 13/2010 (fls. 907);

- eventual paralisação da lavra não representa a inexistência de atividade de venda de mercadorias, na medida em que foram comercializadas 26.223 (vinte e seis mil duzentas e vinte e três) toneladas de calcário no exercício de 2011, período de suposta paralisação. Salienta que houve aquisição de calcário e comercialização de grande estoque existente no pátio;

- o estoque final de calcário em 2010 (zero) é incompatível com o estoque inicial de 2011 (12.465 toneladas), não merecendo crédito as declarações/afirmações da Autuada;

- é possível que, em razão da paralisação imposta pelo Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM), a Impugnante tenha permanecido explorando a pedra calcária, enviando o produto para beneficiamento em outro local, o que explicaria tanto o baixo consumo de energia elétrica quanto a falta de emissão de documento fiscal de saída, mesmo sendo a operação diferida;

- a existência de *royalties* minerais e de tributos federais incidentes sobre a operação já seriam motivo suficiente para dar saída em calcário sem emissão de documento fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a simples constatação de entrada de recursos não comprovados nas contas caixa e bancos, por si só, já é suficiente para caracterizar a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, nos termos do art. 194, § 3º do RICMS/02. Aduz que tal presunção só pode ser afastada pela comprovação inequívoca da origem dos referidos recursos, o que não ocorre com apresentação de contratos particulares de mútuo, nos termos do art. 221 do Código Civil;

- os recibos de quitação de empréstimos apresentados estão desacompanhados da comprovação da movimentação dos recursos e não apresentam cobrança de juros ou multas, não obstante expressa previsão para tal nos contratos particulares de mútuo apresentados;

- embora ter apresentado alguns comprovantes de depósito/transferência bancária, a Autuada se negou a entregar a microfilmagem dos cheques que comprovariam que tais recursos eram originários dos supostos mutuantes. Mesma conduta adotou em relação às DIRPFs desses mutuantes, as quais foram obtidas pelo Fisco diretamente com a Receita Federal do Brasil;

- a DIRPF do Sr. José Rodrigues não registra qualquer empréstimo à Autuada, além de demonstrar que ele não possui capacidade financeira para emprestar R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), como consta do recibo de fls. 557. Portanto, mostra-se falsa a origem declarada dos recursos;

- a DIRPF do Sr. José Lopes Veloso não registra qualquer empréstimo à Autuada, além de demonstrar que ele não possui capacidade financeira para emprestar R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), como consta do comprovante de Transferência Eletrônica Disponível (TED) de fls. 562. Salienta que tal empréstimo teve sua data alterada no livro Razão após o início da ação fiscal (fls. 298/verso e 306);

- outras alterações foram realizadas no livro Razão após o início da ação fiscal, como o aumento dos créditos em conta de R\$ 1.156.096,00 (um milhão, cento e cinquenta e seis mil e noventa e seis reais) para R\$ 1.291.876,00 (um milhão, duzentos e noventa e um mil, oitocentos de setenta e seis reais), além de novos lançamentos relativos a supostos pagamentos de empréstimos (fls. 52 e 306);

- o Sr. Robson Soares Cambraia não possui capacidade financeira para emprestar R\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil reais) à Autuada, na medida em que nem mesmo apresentou DIRPF no exercício de 2012 (fls. 765), certamente por auferir renda inferior ao teto da isenção desse tributo. Intimada a apresentar o cheque referente a uma parte de tal empréstimo, a Autuada mais uma vez se recusou, denotando ser inverídica a origem dos recursos;

- não há qualquer comprovação de quitação dos empréstimos supostamente recebidos e nem mesmo ações de cobrança contra a empresa, não obstante os empréstimos estarem vencidos há anos (30/03/13, 23/04/13, 05/11/14 e 06/11/14), o que denota a inexistência de tais empréstimos;

- mesmo diante de um patrimônio líquido já negativo antes da paralisação imposta pelo DNPM, o sócio administrador Djalma Vilela de Oliveira, ora Coobrigado, afirma ter emprestado mais de 3 (três) milhões de reais à Autuada. Além disso, mesmo após o retorno às suas atividades normais, a Autuada continuou registrando sucessivos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prejuízos contábeis nos anos de 2012, 2013 e 2014 (R\$852.018,11, R\$ 768.211,31 e R\$ 250.975,66, respectivamente), como pode ser visualizado às fls. 186, 236 e 264, o que denota que tais números não refletem a realidade da empresa e que os supostos empréstimos, de fato, são receitas indevidamente subtraídas da tributação federal, estadual, bem como de *royalties* minerários;

- corroborando a tese de que os supostos empréstimos seriam receita de venda de mercadorias, após a ação fiscal e o recebimento de intimação para comprovar a origem dos recursos nas contas caixa e bancos, o Coobrigado Djalma retificou suas DIRPFs de 2010 a 2013, aumentando os valores dos empréstimos concedidos à Autuada e também dos valores em espécie de que dispunha, no intuito de conciliar artificialmente esses dados com aqueles lançados a título de empréstimos nos livros contábeis da Autuada;

- apesar de o Coobrigado Djalma afirmar que o recibo de depósito de fls. 364 se refere a empréstimo por ele concedido à Autuada, o documento apresenta como depositante a empresa V & M Mineradora Ltda, denotando que a origem dos recursos são as próprias operações comerciais da Autuada e não empréstimos contraídos;

- não obstante o Coobrigado Djalma afirmar que realizou empréstimos à Autuada por meio de depósitos de cheques de terceiros que totalizaram R\$ 686.570,00 (seiscentos e oitenta e seis mil, quinhentos e setenta reais), a análise de sua DIRPF não indica exercício de nenhuma atividade na qual possa receber cheques de terceiros nesse montante, o que leva a crer que tais cheques não pertenciam ao Coobrigado, mas sim à própria Autuada, que os teria recebido de terceiros para pagamento por vendas de mercadorias;

- no caso das aquisições de calcário britado e calcário bruto, o diferimento é uma exigência da legislação e não uma opção do Contribuinte, razão pela qual o destaque indevido de ICMS não deve ser aproveitado como crédito do imposto;

- a aplicação de diferimento nas saídas para contribuintes do Simples Nacional e não contribuintes mostra-se indevida;

- embora intimada, a Autuada deixou de apresentar microfilmagens de cheques e comprovantes de depósitos relativos aos empréstimos supostamente recebidos, além de DIRPFs dos supostos mutuantes, razão pela qual a Multa Isolada do art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75 foi adequadamente aplicada;

- o pedido de perícia deve ser negado, pois seu resultado em nada contribuiria para a decisão do presente contencioso;

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1.087/1.092.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.133/1.154, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 1.087/1.092.

DECISÃO

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

Da Preliminar do Pedido de Perícia

A Autuada entende necessária a realização de prova pericial para comprovar, com base no consumo de energia elétrica, se houve produção de calcário em quantidade suficiente para suprir as saídas desacobertas apuradas pelo Fisco.

Às fls. 902/903, apresenta quesitos e indica assistentes técnicos.

Como se verá na análise do mérito, além de produzir calcário, a Impugnante também adquiria a mercadoria para revenda, o que, por si só, torna absolutamente inócua a medida solicitada, tendo em vista que para adquirir mercadoria e revendê-la não há consumo relevante de energia elétrica.

Além disso, a presunção legal de saída desacoberta prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02 deve ser elidida por meio de prova direta, qual seja, a comprovação da origem dos recursos e não por meio de prova indireta, como pretende a Impugnante.

Assim, por mostrar-se desnecessário para a elucidação da questão posta nos autos, indefere-se o pedido de perícia com fulcro no disposto no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.707/08:

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:

(...)

§ 1 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 constatação, no período de 01/01/10 a 30/06/14, das seguintes irregularidades:

1. Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pela constatação de recursos com origem não comprovada nas contas caixa e bancos. Infração apurada com base no art. 194, § 3º do RICMS/02;

2. Aproveitamento indevido de crédito do imposto em operações de entrada de mercadorias para fins de industrialização ao abrigo indevido do diferimento, infringindo o disposto no art. 70, inciso XII do RICMS/02;
3. Saída de mercadorias para empresas optantes pelo Simples Nacional e para não contribuintes, ao abrigo indevido do diferimento. Infringência ao art. 12, incisos III e V, alínea “a”, ambos do RICMS/02;
4. Descumprimento de intimação do Fisco para apresentação de documentos, realizada por meio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e reiterada em intimação fiscal complementar. Infringência ao disposto nos arts. 96, inciso IV e 190 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multas Isoladas dos arts. 55, inciso II, alínea “a” (Irregularidade 1), 55, inciso XXVI (Irregularidade 2), 55, inciso VII, alínea “c” (Irregularidade 3) e 54, inciso VII, alínea “a” (Irregularidade 4), todos da Lei nº 6.763/75.

Por uma questão de praticidade, a irregularidade referente à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação será tratada em tópico distinto, posto que representa quase a totalidade da autuação e é o objeto da grande maioria dos argumentos de defesa.

Das saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal

Em procedimento fiscal auxiliar exploratório iniciado em 20/10/14, o Fisco constatou que a Autuada registrava em suas Declarações de Apuração e Informações do ICMS (DAPIs) valores de entradas muito superiores às saídas, além de ter observado períodos sem qualquer emissão de nota fiscal de venda de mercadorias (DVD de fls. 11).

Segundo o Fisco, o Contribuinte, intimado a informar se a produção da empresa foi paralisada durante algum período, respondeu negativamente e informou que a empresa funcionou precariamente a partir de 2010 em função de demandas judiciais decorrentes do falecimento do outro sócio, situação que permanecia até 04/11/14, data da resposta.

Salienta o Fisco que a paralisação de atividade de lavra determinada pelo DNPM no Auto de Paralisação nº 13/2010 (fls. 907) só lhe foi informada no momento da Impugnação.

No Relatório Anual de Lavra do ano base de 2011, a Autuada declara que não houve atividade de lavra no referido período (fls. 948). Porém informa que possuía na usina (setor de beneficiamento) um estoque inicial de 12.465 (doze mil quatrocentas e sessenta e cinco) toneladas de calcário e que adquiriu de terceiros, no citado período, 13.761 (treze mil setecentas e sessenta e uma) toneladas (fls. 954). Declara ainda a venda de 26.223 (vinte e seis mil duzentas e vinte e três) toneladas de calcário em tal exercício.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que no relatório do ano anterior (2010), a Autuada informou que o estoque final de calcário, tanto na mina (fls. 922), quanto na usina (fls. 931), era zero, ou seja, não havia estoque ao final do ano. A integralidade da produção de 2010 teria sido vendida, sendo que não houve qualquer aquisição de terceiros no período, conforme consta do citado relatório (fls. 931/932).

O que se nota é que o estoque final declarado em 2010 (zero) é diferente do estoque inicial de 2011 (12.465 toneladas), situação absolutamente incompatível com a realidade, pois ambos deveriam apresentar o mesmo valor.

Do exposto, é possível concluir que as declarações e documentos contábeis da Autuada concernentes à produção e comercialização de mercadorias não merecem qualquer crédito. Além disso, como houve aquisição de 13.761 (treze mil setecentas e sessenta e uma) toneladas de calcário de terceiros, a alegada paralisação da atividade de lavra não implica, necessariamente, na paralisação da atividade de venda de calcário.

Alega a Autuada que o baixo consumo de energia elétrica pelo estabelecimento conduziria à conclusão de que houve uma pequena produção, possibilitando a conferência do volume efetivamente comercializado, sendo esse inclusive o objeto da perícia proposta em sede de Impugnação.

No entanto, não é possível apurar as saídas do Contribuinte com base no consumo de energia, na medida em que resta demonstrado nos autos que a Autuada, quando da suposta paralisação de sua lavra, adquiria mercadoria de terceiros para fins de comercialização. A mercadoria adquirida e comercializada não implica gasto relevante de energia elétrica em sua produção, situação que distorce completamente o pleito da Impugnante de apurar sua produção de calcário com base no consumo de energia elétrica.

Dessa forma sem razão a Impugnante em seu argumento.

A Impugnante alega que o produto que comercializa (corretivo de solo) tem a tributação do ICMS diferida, de modo que não há justificativa para promover saídas desacobertas de documentação fiscal.

Vale lembrar que nem toda saída de corretivo de solo está amparada pelo diferimento do ICMS. As saídas internas destinadas a não contribuintes do ICMS ou a empresas inscritas no Simples Nacional devem ser normalmente tributadas, tendo em vista a previsão do art. 12, incisos III e V, alínea "a" do RICMS/02:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

III - a mercadoria tiver por destinatário órgão, pessoa ou entidade não inscritos como contribuinte do imposto no Estado;

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a) estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante mencionar, também, que é comum no setor de calcário a produção de brita, em conjunto com o corretivo de solo. A própria Autuada, inclusive, emitiu notas fiscais de venda de brita no ano de 2012, as quais constam do DVD de fls. 11.

Tal mercadoria, hoje, está sujeita à isenção do ICMS nas saídas internas, conforme item 189 do Anexo I do RICMS/02.

Porém, até 28/03/12, sujeitava-se à tributação do ICMS com uma alíquota de 7% (sete por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “d.2” do RICMS/02, na redação vigente à época, para alguns destinatários:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 27/03/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 45.792, de 02/12/2011:

“d.2) tijolos cerâmicos, tijoleiras, complemento de tijoleira, peças ocas para tetos e pavimentos, telhas cerâmicas, tapa-vistas de cerâmica, manilhas, conexões cerâmicas, areia, brita, blocos pré-fabricados, ardósia, granito, mármore, quartzito e outras pedras ornamentais, até 31 de dezembro de 2012;”

Efeitos de 1º/01/2011 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 45.510, de 29/11/2010:

“d.2) tijolos cerâmicos, tijoleiras, complemento de tijoleira, peças ocas para tetos e pavimentos, telhas cerâmicas, tapa-vistas de cerâmica, manilhas, conexões cerâmicas, areia, brita, blocos pré-fabricados, ardósia, granito, mármore, quartzito e outras pedras ornamentais, até 31 de dezembro de 2011;”

Efeitos de 1º/01/2010 a 31/12/2010 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 45.245, de 15/12/2009:

“d.2) tijolos cerâmicos, tijoleiras, complemento de tijoleira, peças ocas para tetos e pavimentos, telhas cerâmicas, tapa-vistas de cerâmica, manilhas, conexões cerâmicas, areia, brita, blocos pré-fabricados, ardósia, granito, mármore, quartzito e outras pedras ornamentais, até 31 de dezembro de 2010;”

Não obstante os argumentos trazidos, a discussão a respeito dos motivos que levaram o Contribuinte a praticar a infração tributária tem caráter subjetivo e não jurídico, não merecendo maiores aprofundamentos, na medida em que não se presta como argumento válido a refutar a presunção de saída desacoberta em discussão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato concreto é que foram identificados diversos ingressos de recursos de origem não comprovada nas contas contábeis “Banco Brasil (6065-8)” e “Caixa Geral” da empresa, o que, por si só, já é suficiente para caracterizar a presunção legal de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, conforme previsão do § 3º do art. 194 do 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.

Nesse caso, para afastar a presunção, caberia à Autuada comprovar, de forma inequívoca, a origem dos referidos recursos, encargo do qual não se desincumbiu.

A Impugnante alega que os recursos são provenientes de empréstimos contraídos perante terceiros, especialmente o sócio administrador e ora Coobrigado Djalma Vilela. Como comprovação, foram apresentados contratos particulares de mútuo, sem firma reconhecida em cartório (para fins de comprovação da data da contratação), além de alguns recibos de pagamento e comprovantes de depósito/transferência.

Segundo o art. 221 do Código Civil, o instrumento particular não produz efeitos contra terceiros, antes de registrado no registro público:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Como consequência, os contratos particulares não fazem prova da existência de mútuo perante o Fisco, impondo-se a análise dos demais documentos apresentados pela Autuada e também daqueles obtidos durante a auditoria fiscal, de forma a avaliar a legitimidade dos alegados empréstimos.

Assim como os contratos particulares não fazem prova dos empréstimos, os recibos de quitação apresentados pela Autuada para alguns dos contratos, meros documentos particulares assinados pelo Coobrigado (*vide*, por exemplo, às fls. 349, 352 e 356), também não o fazem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os citados recibos não foram acompanhados da comprovação da movimentação dos recursos (cheques ou documentos bancários de transferência) e, estranhamente, não se verifica a cobrança de quaisquer valores a título de juros ou multa por atraso nos pagamentos por eles supostamente quitados, embora houvesse previsão expressa para tais acréscimos nos contratos particulares apresentados.

A Autuada afirma que foram apresentados alguns comprovantes de depósito/transferência bancários, sendo que parte deles possui indicação do nome do depositante.

Analisando os citados comprovantes de depósito/transferência, que acompanham os contratos de mútuo e podem ser visualizados entre as fls. 359/756, o Fisco constatou que a maioria absoluta não possui qualquer identificação dos depositantes, não se mostrando suficientes a comprovar a origem dos recursos.

Intimada a apresentar as microfílmagens dos cheques utilizados nos depósitos dos empréstimos, que comprovariam que os recursos ingressos na conta bancária da empresa efetivamente pertenceriam aos supostos mutuantes, a Autuada negou-se a atender a intimação, sob alegação de que os cheques utilizados nos depósitos eram de origens diversas, pertencentes a terceiros, os quais seriam os únicos legitimados a pleitear as referidas microfílmagens.

Trata-se de argumento desprovido de veracidade, na medida em que é sabido que o depositante tem legitimidade para solicitar cópia dos cheques depositados em sua conta de depósitos, o que leva à conclusão de que a Impugnante se recusou a apresentá-los pelo simples fato de que tais documentos fazem prova contra ela.

Além disso, a Autuada negou-se, também, a apresentar as DIRPFs dos supostos mutuantes, inclusive de seus sócios, sob alegação de que tais documentos seriam constitucionalmente protegidos. Entretanto, o Fisco obteve tais declarações junto à Receita Federal do Brasil e constatou que os respectivos conteúdos fazem prova de que os empréstimos contabilizados pela empresa nunca existiram, sendo essa a provável razão para a negativa de apresentação.

Observe-se a análise realizada pelo Fisco em relação a cada um dos supostos mutuantes, que opta-se por transcrever da manifestação fiscal com leves adaptações de estilo:

Supostos empréstimos de terceiros:

- José Rodrigues: o recibo de fls. 557 indica que o depósito de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) foi realizado em dinheiro, tendo como depositante José Rodrigues. Ocorre que não há qualquer prova de que o numerário em questão tenha saído de alguma conta bancária do Sr. José Rodrigues ou de que ele tenha concedido qualquer empréstimo à empresa.

Ao contrário, sua DIRPF (fls. 768/772) atesta que ele não tinha capacidade financeira para conceder empréstimo de tal quantia. No ano do suposto empréstimo, o Sr. José Rodrigues auferiu renda total de R\$ 24.514,00 (vinte e quatro mil quinhentos e catorze reais) e não teve qualquer variação patrimonial da qual pudesse se originar a quantia depositada para empresa. Também não há, na referida declaração, informação

sobre empréstimo à Autuada, o qual, se existisse, deveria obrigatoriamente constar no campo “Declaração de bens e Direitos”, posto que não fora quitado dentro daquele ano.

Assim, é certo concluir que o numerário pode até ter sido depositado pelo Sr. José Rodrigues, o que também não pode ser comprovado pela simples indicação de seu nome no recibo de depósito, mas não pertencia a ele, que teria agido apenas como um portador da quantia.

Logo, a origem dos recursos declarada pela Autuada é falsa, fazendo incidir a presunção da prática de saídas desacobertas pela empresa.

Conclui-se que os recursos correspondem a valores recebidos em operações comerciais promovidas pela Autuada e depositados em sua conta bancária.

- José Lopes Veloso: foi apresentado um comprovante de TED do dia 23/04/12, no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), da conta do Sr. José Lopes Veloso para a conta da Autuada (fls. 562). No entanto, na DIRPF por ele apresentada para o ano-calendário de 2012, não consta a informação de ter recebido qualquer rendimento ou de possuir qualquer patrimônio que possibilitasse a realização de empréstimo. Tampouco há qualquer informação sobre tal empréstimo registrada na declaração.

Então, conclui-se que apesar de o numerário ter saído de conta bancária titularizada por José Lopes Veloso, a ele não pertencia. Sua conta foi utilizada com a finalidade de encobrir a verdadeira origem do dinheiro, qual seja, vendas promovidas pela Autuada desacobertas de documentação fiscal.

Vale acrescentar que no livro contábil Razão, apresentado por ocasião do procedimento exploratório, consta a escrituração do citado empréstimo em 19/04/12 (fls. 37 e 52), a qual, após a lavratura e notificação do AIAF, foi alterada pela Autuada em sua conciliação bancária (fls. 298-verso/306), restando registrado o depósito em 23/04/12 no novo livro apresentado. Isso demonstra que a Autuada não agiu com seriedade perante o Fisco, escriturando seus livros sem respeito às normas contábeis e fiscais.

Além da inconsistência relatada, diversas outras podem ser observadas pela simples conferência dos valores lançados na conta contábil “Créditos de Terceiros” nos livros de 2012 entregues antes e após o início da ação fiscal (fls. 52/306).

Vê-se que empréstimos não escriturados no primeiro livro passaram a constar do livro entregue após as alterações, de modo que a totalização dos lançamentos realizados a crédito na citada conta passou de R\$ 1.156.096,00 (um milhão, cento e cinquenta e seis mil e noventa e seis reais) para R\$ 1.291.876,00 (um milhão, duzentos e noventa e um mil, oitocentos e setenta e seis reais).

Diante disso constata-se que a empresa procura fabricar livros contábeis “sob medida” para justificar os ingressos e saídas de recursos de sua conta bancária, como se empréstimos fossem e, para piorar ainda mais a situação de descrédito de tais documentos, esqueceu-se de contabilizar diversas movimentações, o que só foi feito após o Fisco pedir esclarecimentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que a comparação entre livros contábeis só foi possível para o ano de 2012, pois no procedimento exploratório só foi solicitado o livro deste ano.

- Robson Soares Cambraia:

Foram apresentados dois comprovantes de depósito com indicação do Sr. Robson Soares Cambraia como depositante. Um depósito de R\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil reais), em dinheiro, e outro, de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), em cheque (fls. 704/707).

Aqui valem as mesmas observações feitas em relação ao Sr. José Rodrigues, no sentido de que não há qualquer prova de que o numerário em questão tenha saído da conta bancária do suposto mutuante ou de que ele tenha concedido qualquer empréstimo à empresa.

Em relação ao depósito em cheque, foi concedida à Autuada oportunidade para apresentar a microfilmagem do título (intimações de fls. 13/18), o que demonstraria cabalmente a origem dos recursos. No entanto, a Autuada recusou-se a apresentá-lo.

Toda essa situação, somada ao fato de que o Sr. Robson não apresentou DIRPF para ano calendário de 2013 (conforme informação da RFB de fls. 765), ano em que supostamente teriam ocorrido os empréstimos, levam à conclusão de que os alegados mútuos não ocorreram.

Chega-se a tal conclusão diante do fato de que a não apresentação da DIRPF, provavelmente, deve-se ao fato de que o Sr. Robson auferiu renda e possui patrimônio em montante enquadrado na faixa de dispensa de declaração, o que denota não possuir capacidade financeira para conceder empréstimos que totalizam R\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil reais).

Além das DIRPF de José Rodrigues e José Lopes Veloso e da não entrega desta por Robson Soares Cambraia, o fato de não haver qualquer comprovação de pagamento dos empréstimos e de não existir uma única ação de cobrança por eles proposta contra a empresa, embora os prazos para pagamento já estejam vencidos há anos (desde 30/03/13, 23/04/13 e 05 e 06/11/14, respectivamente), também reforça a tese de que os contratos de mútuo, de fato, não representam operações efetivamente ocorridas.

A alegação da Autuada de que não poderia ser responsabilizada pelo fato de os supostos mutuantes não terem informado os empréstimos na Declaração de Imposto de Renda não é suficiente para afastar todo o arcabouço probatório constante do PTA, que converge para a conclusão de que os empréstimos não ocorreram.

Nenhum dos três supostos mutuantes comprovou capacidade financeira para emprestar as quantias contabilizadas ou sequer adotou qualquer medida de cobrança contra a Autuada.

Mesmo nos casos em que o depósito bancário foi realizado por meio de cheque, não foi apresentada a microfilmagem do documento, que seria suficiente para esclarecer a origem do recurso. Ainda que se tratasse de cheque de terceiro, haveria a possibilidade de o suposto mutuante esclarecer a que título havia recebido o cheque,

comprovando que o recurso a ele pertencia efetivamente. Mas a Autuada optou por não promover qualquer diligência que pudesse esclarecer a questão.

Diante de todo o exposto, é certo que não houve a comprovação da origem dos recursos contabilizados como empréstimos de terceiros, restando ao Fisco presumir, com base na presunção legal do art. 194, § 3º do RICMS/02 e em todos os elementos de prova juntados ao PTA, a existência de saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Supostos empréstimos de sócios:

- **Maria Marta Mariano:** conforme já informado, o Fisco extinguiu o crédito tributário relativo às exigências do empréstimo de Maria Marta Mariano, tendo em vista a comprovação da origem do recurso, da capacidade financeira da mutuante e de outras circunstâncias evidenciadas no PTA (informação do empréstimo na Declaração de Imposto de Renda anterior ao início da ação fiscal e existência de possível justificativa para a não cobrança da dívida, tendo em vista que a mutuante é sócia da mutuária).

- **Djalma Vilela de Oliveira:** o montante total contabilizado como empréstimos do sócio Djalma Vilela de Oliveira, ora Coobrigado, entre janeiro de 2010 e junho de 2014, por si só, já causa estranheza: R\$ 3.058.921,76 (três milhões, cinquenta e oito mil, novecentos e vinte e um reais e setenta e seis centavos).

O número é especialmente exagerado quando se considera que em 01/01/10, mesmo antes da paralisação de lavra determinada pelo DNPM, a empresa já possuía patrimônio líquido negativo de R\$ 391.221,36 (trezentos e noventa e um mil, duzentos e vinte e um reais e trinta e seis centavos), além de um prejuízo acumulado de R\$ 1.756.221,36 (um milhão, setecentos e cinquenta e seis mil, duzentos e vinte e um reais e trinta e seis centavos) (fls. 79).

É facilmente perceptível que a empresa já trabalhava com números contábeis altamente deficitários muito antes da ocorrência dos problemas alegados na impugnação que, supostamente, teriam advindo da ordem de paralisação da atividade de mineração pelo DNPM.

Diante disso, seria um contrassenso que um dos sócios viesse a injetar recursos de seu patrimônio particular, em tão grande monta, para manter uma empresa que certamente não lhe daria um retorno financeiro compatível pois, nos anos de 2012, 2013 e 2014, quando a atividade de lavra já estava regularizada junto ao DNPM, a empresa continuou a registrar sucessivos prejuízos contábeis nos valores de, respectivamente, R\$ 852.018,11 (fls. 186), R\$ 768.211,31 (fls. 236) e R\$ 250.975,66 (fls. 264).

Tal situação conduz à conclusão de que os números contábeis, especialmente os sucessivos prejuízos apresentados, não refletem a realidade da empresa e se prestam apenas a tentar legitimar os supostos empréstimos.

Como se verá adiante, tal conclusão é reforçada pela análise das DIRPFs do Coobrigado Djalma Vilela de Oliveira, as quais foram obtidas diretamente com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Receita Federal de Brasil, na medida em que houve recusa de apresentação dos documentos, sob alegação de que seu conteúdo seria constitucionalmente protegido.

Saliente-se que a CF/88, em nenhum momento, afasta do Fisco a possibilidade de ter acesso a informações sigilosas de renda e patrimônio de Contribuintes e seus sócios, que sejam necessárias à apuração de infrações tributárias, como quer fazer crer a Autuada. O pleito do Fisco para apresentação de tais documentos encontra amparo no art. 198, § 1º, inciso II do CTN, conforme se transcreve:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

§ 1º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes:

(...)

II - solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

Portanto, à autoridade fiscal deve ser franqueado o acesso às informações econômicas e financeiras necessárias à apuração das infrações tributárias, inclusive as DIRPFs dos envolvidos, as quais foram obtidas junto à Receita Federal do Brasil com base no art. 199 do CTN (fls. 757/870):

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

A primeira observação a ser feita em relação às DIRPFs do Coobrigado é o fato de que o Sr. Djalma transmitiu, em 30/12/14, após o início da ação fiscal (fls. 15) DIRPFs retificadoras (fls. 832/870) para os períodos fiscalizados, aumentando consideravelmente os valores relativos a empréstimos realizados para a Autuada.

Na DIRPF original do Coobrigado para o ano-calendário de 2010, constava a existência, em 31/12/10, de um crédito a receber da Autuada no valor de R\$ 325.000,00 (trezentos e vinte e cinco mil reais), referente a empréstimos realizados no período.

Além disso, também foi registrada a propriedade de dinheiro em espécie, no montante de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), não tendo sido declarada a existência de dinheiro em espécie na DIRPF do ano anterior (2009) (*vide* fls. 792).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, na DIRPF retificadora do ano-calendário 2010 (fls. 840), informou o Coobrigado que o crédito relativo aos empréstimos de 2010 seria substancialmente maior, da ordem de R\$ 742.570,00 (setecentos e quarenta e dois mil, quinhentos e setenta reais), acrescido de um novo empréstimo à Autuada de R\$ 510.959,27 (quinhentos e dez mil, novecentos e cinquenta e nove reais e vinte e sete centavos), referente a empréstimos supostamente contraídos pela Autuada no ano de 2009.

Desse modo, o total de empréstimo foi alterado de R\$ 325.000,00 (trezentos e vinte e cinco mil reais) para R\$ 1.253.529,27 (um milhão, duzentos e cinquenta e três mil, quinhentos e vinte e nove reais e vinte e sete centavos), numa clara tentativa de justificar os recursos sem origem encontrados pelo Fisco nas contas caixa e banco da Autuada.

A DIRPF original de 2010 apresentava a informação de que o Coobrigado possuía R\$ 70.000,00 (setenta mil reais) em espécie em 31/12/10 e nenhum valor nessa modalidade em 31/12/09 (fls. 792).

No entanto, a DIRPF retificadora de 2010, frise-se, apresentada após a ação fiscal, informava a existência, em 31/12/09, de recursos em espécie no total de R\$ 1.096.681,23 (um milhão, noventa e seis mil, seiscentos e oitenta e um reais e vinte e três centavos) e, em 31/12/10, de R\$ 749.111,23 (setecentos e quarenta e nove mil, cento e onze reais e vinte e três centavos).

Se já era improvável alguém guardar consigo dinheiro em espécie no montante de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), mostra-se um completo descabro, no mundo absolutamente bancarizado em que se vive hoje, supor que alguém guardaria, por razões lícitas (já que declarado na DIRPF), dinheiro em espécie no total de R\$ 1.096.681,23 (um milhão, noventa e seis mil, seiscentos e oitenta e um reais e vinte e três centavos).

Tal atitude, além de prejuízo financeiro óbvio, posto que o dinheiro em espécie se desvaloriza com a inflação a cada dia, representaria um risco incrível de segurança para integridade física do detentor, razão pela qual não se mostra crível crer que, de fato, tenha ocorrido.

Na DIRPF original do ano-calendário 2011, o saldo dos empréstimos para com a Autuada em 31/12/11 era de R\$ 238.000,00 (duzentos e trinta e oito mil reais) (fls. 806), tendo sido alterado para R\$ 559.000,00 (quinhentos e cinquenta e nove mil reais) na mesma data (fls. 854), com a apresentação da DIRPF retificadora do ano-calendário 2012, realizada depois do início da ação fiscal.

Observa-se que o aumento do montante de dinheiro em espécie informado na DIRPF retificadora de 2010 (de R\$ 0 para R\$ 1.096.681,23 em 31/12/09 e de R\$ 70.000,00 para R\$ 749.111,23 em 31/12/10) se deu justamente para tentar “esquentar” a origem dos recursos utilizados nos supostos empréstimos dos anos seguintes do Coobrigado para a Autuada, já que as rendas e variações patrimoniais originalmente declaradas não seriam suficientes.

Na DIRPF original do ano-calendário 2012, o saldo de empréstimos informado para 31/12/12 foi de R\$ 329.000,00 (trezentos e vinte e nove mil reais) (fls. 817). No entanto, tal rubrica foi alterada para R\$ 1.116.096,00 (um milhão, cento e

dezesseis mil e noventa e seis reais) na DIRPF retificadora do mesmo exercício (fls. 854).

Segundo o Fisco, mesmo analisando isoladamente a DIRPF original do ano-calendário 2012, observa-se uma inconsistência que denota serem os números inverídicos: considerando as rendas declaradas, bem como as variações patrimoniais, é possível calcular uma origem de recursos (ingressos) de R\$ 843.548,80 (oitocentos e quarenta e três mil, quinhentos e quarenta e oito reais e oitenta centavos) para uma aplicação de recursos (saídas) de R\$ 892.735,67 (oitocentos e noventa e dois mil, setecentos e trinta e cinco reais e sessenta e sete centavos), isso sem considerar os gastos pessoais do Sr. Djalma, que não constam, obviamente, de sua DIRPF.

Importante reiterar que as retificações das DIRPF foram realizadas após o início da ação fiscal e à intimação do Contribuinte para apresentar os referidos documentos, com o único intuito de tentar conciliar os valores lançados em tais declarações com os supostos empréstimos escriturados nos livros contábeis da Autuada, os quais, por sua vez, também foram artificialmente conciliados com os extratos bancários da empresa, de modo a dar aparência de legitimidade aos recursos obtidos com vendas de mercadorias não declaradas ao Fisco.

Assim, não merece prosperar a argumentação da Autuada de que a retificação é uma faculdade prevista na legislação federal e que as declarações retificadoras teriam sido processadas e consideradas válidas pela Receita Federal do Brasil.

A retificação de DIRPFs é, obviamente, permitida. No entanto, quando realizada após o início da ação fiscal estadual, não pode ser considerada como válida para fins de afastar eventuais penalidades aplicadas pelo Fisco Estadual, mormente quando existentes diversos elementos de prova que convergem no sentido de que o Contribuinte mantinha recursos sem origem em sua contabilidade.

Ademais, o recebimento das DIRPFs retificadoras pela RFB não afasta a possibilidade de que tal órgão venha a fiscalizá-las e exigir o tributo eventualmente apurado dentro do prazo decadencial.

Após a análise das DIRPFs do Coobrigado Djalma, faz-se importante tecer algumas considerações em relação aos recibos de depósito apresentados para justificar a origem dos valores constantes dos contratos de mútuo.

Não obstante o Coobrigado afirmar que o recibo de fls. 364, datado de 05/02/10, refira-se a empréstimo por ele concedido à Autuada, nota-se que o depositante constante do documento é a empresa “V E M Mineradora Ltda.”, denotando que tais recursos têm origem em saída de mercadorias e não em empréstimos de sócios.

Como é possível verificar na planilha “Lançamentos na conta Créditos de Terceiros”, gravada no DVD de fls. 11, grande parte dos depósitos referentes aos supostos empréstimos se deu por meio de cheques, cheques esses que a Autuada se recusou a apresentar sob a frágil argumentação de que, por se tratar de cheques de terceiros, não teria acesso às microfílmagens, conclusão equivocada que já foi rechaçada em momento anterior.

No ano de 2010, por exemplo, os depósitos em cheque que supostamente teriam sido feitos pelo Coobrigado somam um total de R\$ 686.570,00 (seiscentos e oitenta e seis mil, quinhentos e setenta reais). No entanto, não há em sua DIRPF do ano-calendário correspondente (fls. 786/791), indicativo de qualquer atividade econômica que justifique o recebimento de cheques de terceiros, especialmente em montantes tão elevados.

As origens de recursos de sua DIRPF são, em sua maioria, eventos em que os recursos são pagos em conta (ex: Bradesco Vida e Previdência; capital de apólice de seguro ou pecúlio; ganhos líquidos em renda variável; rendimentos de aplicações financeiras; Banif Corretora de Valores e Câmbio).

Conclui-se assim que, mesmo que os cheques depositados sejam de terceiros, os recursos por eles representados não podem ser de propriedade do Coobrigado Djalma, que não possui origem para tais recursos em sua DIRPF.

Decorre desse fato a conclusão de que tais recursos pertencem à Autuada, tendo se originado em recebimento de pagamentos de terceiros decorrentes de saídas desacobertas de mercadorias, não havendo que se falar em existência dos alegados empréstimos.

Ainda que o Sr. Djalma tivesse recebido cheques de terceiros por alguma atividade por ele exercida ou por algum negócio por ele realizado, nada impedia que ele diligenciasse junto às demais partes da transação e obtivesse os elementos necessários à comprovação da origem dos recursos, o que não foi providenciado para nenhum dos cheques constantes dos recibos de depósito.

Por todo o exposto, conclui-se que os empréstimos lançados pela Autuada em sua escrita contábil nunca existiram, tendo sido simulados para justificar a origem dos recursos auferidos com sua atividade comercial, ocultando esses últimos de eventuais tributações ou pagamento de *royalties* minerários.

Assim, sem razão a Impugnante ao afirmar que não poderia apresentar os cheques depositados e que o Coobrigado Djalma possuía capacidade financeira para realização dos empréstimos, restando correta a presunção de saída desacoberta de mercadorias aplicada pelo Fisco com base no art. 194, § 3º do RICMS/02.

Apropriação indevida de crédito, utilização indevida de diferimento e descumprimento de intimação

Alega a Autuada que aproveitou os créditos, pois havia destaque no documento fiscal e que eventual punição por destaque indevido deveria recair sobre seus fornecedores.

Nos termos do item 32 do Anexo II do RICMS/02, o ICMS será diferido na saída, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, de substância mineral submetida aos processos que elenca:

- 32 Saída, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização de:
(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) substância mineral ou fósfil:

b.1) em estado bruto ou submetida a processo de secagem, desidratação, desaguamento, filtração, flotação, aglomeração, fragmentação, concentração, briquetagem, pulverização, homogeneização, levigação, pelotização ou acondicionamento;

(...)

A Autuada adquiriu, no período de maio a julho de 2011, calcário britado dolomítico e calcário bruto dolomítico para produção de corretivo de solo (planilha de fls. 878/883). As notas fiscais de aquisição (gravadas no DVD de fls. 11) continham destaque indevido do ICMS, em face da imposição de diferimento prevista no item 32, acima transcrito.

Vale lembrar que a aplicação do diferimento contido na legislação não é uma opção do Contribuinte, mas sim uma imposição legal para aquela situação, a qual sempre deverá ser observada pelos envolvidos na operação.

Dispõe o § 1º do art. 30 da Lei nº 6.763/75 que:

Art. 30

(...)

§ 1º Sendo o imposto destacado a maior no documento fiscal, o valor do crédito não compreenderá o correspondente ao excesso.

E o art. 68 do RICMS/02 determina:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Portanto, a legislação só permite o aproveitamento de crédito corretamente destacado no documento fiscal. O crédito indevidamente destacado, relativo a operação que deveria estar alcançada por diferimento do ICMS, não pode ser aproveitado, razão pela qual afasta - se o argumento da Impugnante.

Alega a Impugnante que as saídas promovidas ao abrigo do diferimento se deram com base em documentação fornecida por seus clientes.

A Autuada promoveu saídas de mercadorias ao abrigo do diferimento, destinadas a duas empresas enquadradas no Simples Nacional, bem como a uma associação não contribuinte do ICMS, conforme planilha de fls. 884 e consulta da situação cadastral dos destinatários (documento gravado no DVD de fls. 11).

Determina o art. 12 do RICMS/02, em seus incisos III e V, alínea "a", que nessas hipóteses encerra-se o diferimento:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

III - a mercadoria tiver por destinatário órgão, pessoa ou entidade não inscritos como contribuinte do imposto no Estado;

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a) estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

(...)

Portanto, a aplicação do diferimento nos casos acima relatados foi indevida, razão pela qual mostra-se correta a exigência do tributo correspondente pelo Fisco.

Ademais, insubsistente a alegação de que as operações se deram com base em documentação fornecida por seus clientes, pois os dados cadastrais e de situação fiscal de todos os contribuintes do país podem ser consultadas no portal nacional Sintegra, alocado no sítio eletrônico <http://www.sintegra.gov.br>, justamente no intuito de se evitar situações como a que agora se discute.

Pelo exposto, sem razão a Impugnante.

Por fim, a Impugnante alega que cumpriu todas as intimações do Fisco, sendo que algumas exigências eram despropositadas e impossíveis de serem atendidas.

Conforme já relatado anteriormente, embora regularmente intimada para tal (fls. 13 e 18/19), a Autuada deixou de apresentar ao Fisco aos seguintes documentos.

- microfílmagens de cheques e comprovantes de recibos de depósitos relativos aos empréstimos informados em seu livro Razão; e

- DIRPF's dos supostos mutuantes, aqui incluída a do Coobrigado Djalma.

A não apresentação se deu sob o argumento de as DIRPF's seriam sigilosas em razão de amparo constitucional e, ainda, que os cheques seriam de terceiros, o que inviabilizava a solicitação de microfílmagens.

Porém, conforme já explicado e demonstrado anteriormente, não há norma capaz de impedir o Fisco de ter acesso às declarações de imposto de renda de pessoas envolvidas em investigação para apuração de infrações à legislação tributária, por força do disposto no art. 198, § 1º, inciso II do CTN.

Em relação às microfílmagens, ainda que se tratassem de cheques de terceiros, caberia à Autuada solicitar aos bancos titulares de suas contas as cópias dos cheques nelas depositadas e, em sendo os cheques efetivamente de terceiros, comprovar as operações que lhes deram origem. No entanto, nada disso foi providenciado.

Por essa razão, sem razão a Impugnante em seu argumento, não havendo justificativa válida para o descumprimento das intimações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1087/1092, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Bernardo Motta Moreira.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2016.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

D

CC/MIG