

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.935/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000662823-39
Impugnação: 40.010143003-38
Impugnante: Real Minas Têxtil Ind. e Com. Ltda.
IE: 514733388.00-22
Coobrigado: José Adilson Teixeira
CPF: 894.698.366-34
Proc. S. Passivo: Gilmar Geraldo Gonçalves de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS incidente nas saídas, previsto no inciso VII do art. 75 do RICMS/02, nas operações de industrialização sob encomenda, visto que a Autuada não é o adquirente do algodão industrializado, e ainda, nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, visto que não foi atendido o disposto no inciso II do § 3º do mesmo artigo. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa e/ou Bancos, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Decorre o lançamento das seguintes irregularidades, praticadas pela Autuada no período de fevereiro de 2012 a dezembro de 2015:

- aproveitamento indevido de parte do crédito presumido do imposto incidente nas saídas, assegurado pelo inciso VII, do art. 75 do RICMS/02, nas operações de industrialização sob encomenda, visto que a Autuada não é o adquirente do algodão industrializado, e ainda, nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, visto que não foi atendido o disposto no inciso II do § 3º do mesmo

artigo. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

- saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, nos exercícios de 2014 e 2015, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e “Bancos”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 459/485. Acosta documentos de fls. 498/863 e mídia eletrônica de fls. 865.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 875/889, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do aditamento à impugnação e da nova manifestação fiscal

A Impugnante adita sua impugnação às fls. 897/902 e apresenta documentos, que foram autuados às fls. 903/959.

Reafirma os argumentos já apresentados no tocante à acusação de saídas desacobertadas de documentação fiscal, em razão da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e “Bancos”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Acosta novos documentos para afastar a presunção legal.

Comparece novamente aos autos, em novo aditamento à Impugnação, documentos acostados às fls. 961/1.137.

A Fiscalização se manifesta às fls. 1.139/1.141.

Aduz que a Impugnante acostou aos autos cópias de cheques reproduzidas antes da compensação bancária e cópias do formulário denominado “cópia de cheque”, acompanhados de cópias de documentos, recibos, etc., objetivando comprovar a real destinação dos pagamentos efetuados.

Assevera que os documentos e recibos apresentados referem-se a pagamentos de frete e mão de obra, não coincidindo com os valores dos respectivos cheques, sendo trazidos ainda documentos que atestam aquisição de empilhadeira, sem contabilização do pagamento para o fornecedor (fls. 969/970 e 976), pagamento de escola da filha do sócio majoritário (fls. 1.026) e diversos documentos em nome de terceiros (pessoas físicas e jurídicas).

Destaca que nenhum dos pagamentos supostamente realizados estão contabilizados e que, em se tratando de cheques compensados, não estando

contabilizados os pagamentos, não há como afastar a presunção legal, assim como os cheques em trânsito que foram compensados e invariavelmente tiveram o lançamento subsequente a débito da conta Caixa.

Com relação aos documentos anexados às fls. 945/959, supostas operações de *factoring*, relacionadas a parte das TEDs, lançadas a débito da conta Caixa, lançamentos nº 90758, 90972 e 91000, afirma que os argumentos e os documentos apresentados não socorrem a Impugnante, visto que não relacionam outros lançamentos contábeis para justificar as transferências bancárias.

Pugna pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 1.146/1.148, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 1.149/1.151 e juntada dos documentos de fls. 1.152/1.757.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 1.773/1.775, acostá os documentos de fls. 1.777/1.819, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.820/1.821.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.824/1.847, opina pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no bem elaborado 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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, no período de fevereiro de 2012 a dezembro de 2015:

- aproveitamento indevido de parte do crédito presumido do imposto incidente nas saídas, assegurado pelo inciso VII, do art. 75 do RICMS/02, nas operações de industrialização sob encomenda, visto que a Autuada não é o adquirente do algodão industrializado, e ainda, nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, visto que não foi atendido o disposto no inciso II do § 3º do mesmo artigo. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no at. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

- saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, nos exercícios de 2014 e 2015, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e “Bancos”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

194, § 3º do RICMS/02. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos os seguintes documentos, além da mídia eletrônica de fls. 09, contendo os dados da escrituração fiscal digital do Contribuinte:

- Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), de fls. 10;
- intimações fiscais, de fls. 11/13 e 26/52;
- dados cadastrais do Contribuinte (fls. 14/25);
- Balancete de Verificação e Balanço Patrimonial (fls. 53/60);
- planilha denominada “Demonstrativo de Cálculo do Crédito Presumido de 41,66% previsto nas saídas de fios, tecidos, vestuários ou outros artefatos têxteis de algodão, nos termos do inciso VII do art. 75 do RICMS/2002” (fls. 61/81);
- planilha Anexos I, II e III contendo demonstrativo de lançamentos contábeis, dos exercícios de 2014 e 2015, relativos aos suprimentos das contas Caixa e Bancos sem comprovação de origem; dados extraídos do arquivo ECD – Escrituração Contábil Digital do Contribuinte (fls. 82/94);
- planilha Anexo IV com o “Demonstrativo do Crédito Tributário” relativo à acusação de saída desacoberta de documentação fiscal (fls. 95);
- Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI (fls. 96/239);
- extratos bancários (fls. 240/454).

Inicialmente, registre-se que a Autuada tem como atividade principal a fabricação de materiais para medicina e odontologia (CNAE 3250-7/05) e, de acordo com a Décima Quarta Alteração Contratual (fls. 21), o objeto da sociedade é a “fabricação, comércio varejista e atacadista, importação e exportação de tecidos de uso doméstico e hospitalares, fraldas descartáveis, tecelagem de fios de algodão e preparação de fibras de algodão”.

A primeira irregularidade apontada pelo Fisco trata do recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento indevido de parte do crédito presumido do imposto incidente nas saídas, amparado pelo inciso VII do art. 75 do RICMS/02.

Tal aproveitamento decorre do fato de o estabelecimento Matriz, ora autuado, destacar o ICMS nas operações de transferências para o estabelecimento Filial, em desacordo com o § 3º, inciso II do mesmo artigo, que estabelece que a remessa de mercadoria em transferência ocorre com diferimento. Em razão disso, considerava o imposto destacado na saída para cálculo do crédito presumido, resultando em crédito a maior e conseqüente recolhimento a menor do ICMS devido. E ainda, nas transferências de ativo imobilizado.

Também, utilizava indevidamente o crédito presumido acima mencionado, relacionado com as saídas em operações de industrialização de mercadorias para terceiros, desconsiderando que o benefício só alcança as saídas do estabelecimento adquirente do algodão, nos termos do “Programa Mineiro de Incentivo à Cultura do Algodão – PROALMINAS” e demais requisitos para sua fruição.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece o Fisco que “o estabelecimento matriz transferia as mercadorias para o estabelecimento filial, debitando o imposto e utilizando o crédito presumido na apuração do ICMS, conforme demonstrativo de fls. 61/81. O estabelecimento filial aproveitava integralmente o crédito do imposto e, posteriormente, retornava as mercadorias com o débito do imposto, que também era aproveitado integralmente pelo estabelecimento matriz. Na comercialização dos produtos acabados o estabelecimento matriz debitava o imposto e utilizava novamente o crédito presumido na apuração do ICMS”.

Conclui, portanto, que o contribuinte aproveitava o crédito presumido em duplicidade, em relação a mesma mercadoria, uma na fase de produção outra na fase de comercialização.

Constata a Autuada, em sua defesa, que, nas planilhas apresentadas pelo Fisco foram glosados valores de créditos presumido calculado pelo Contribuinte sobre as seguintes operações:

- CFOP 5.124 e 6.124 – Industrialização efetuada por outra empresa;
- CFOP 5.151 – Transferência de produção do estabelecimento;
- CFOP 5.152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; e
- CFOP 5.551 – Venda de bem do Ativo Imobilizado.

Reconhece a Impugnante que no tocante a glosa do crédito relativo à saída de bem para o ativo imobilizado, razão assiste ao Fisco.

No tocante às demais operações, entende que estas devem compor o valor apurado pela Impugnante relativo ao crédito presumido.

Inicialmente, faz-se pertinente esclarecer que o crédito presumido relativo às saídas de fios, tecidos, vestuário e outros artefatos têxteis, promovida por estabelecimento industrial fabricante adquirente de algodão, que cumpra os termos do Programa Mineiro de Incentivo à Cultura do Algodão (PROALMINAS), está previsto no art. 75, inciso VII, do RICMS, no percentual de 41,66% (quarenta e um inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) do imposto incidente nas saídas. Confira-se:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

VII - de 41,66% (quarenta e um inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) do imposto incidente nas saídas de fios, tecidos, vestuário ou outros artefatos têxteis de algodão, promovidas por estabelecimento industrial fabricante adquirente do algodão que cumpra os termos do Programa Mineiro de Incentivo à Cultura do Algodão (PROALMINAS), observado o disposto no § 3º deste artigo;

(...) (Grifou-se)

A Impugnante sustenta que as saídas relativas à industrialização por encomenda seriam equiparadas às operações de venda, portanto, tributadas pelo ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que a industrialização por encomenda é prestada ao tomador que irá revender o produto industrializado pela prestadora.

Entende que cumpre todos os requisitos previstos no inciso VII do art. 75, do RICMS/02, visto que, de acordo com seu contrato social, a empresa é indústria de atividade têxtil, cumpre todos os termos do PROALMINAS, conforme certificado que acosta (Anexo V de sua impugnação), e todas as notas fiscais de industrialização referem-se a saídas de fios, tecidos, vestuário e outros artefatos têxteis de algodão.

Afirma que o legislador não vinculou o creditamento a uma operação específica, e que não há nenhuma restrição expressa na legislação tributária, impedindo o aproveitamento do crédito presumido nas operações de industrialização de mercadorias efetuadas para outras empresas.

Sustenta ainda que, caso se entenda que a Impugnante somente poderia calcular o crédito presumido nas operações de CFOP 5.124 e 6.124 se utilizasse algodão por ela adquirido, ainda assim faria *jus* ao crédito presumido, uma vez que o algodão empregado na industrialização para outra empresa era do estoque da Autuada.

Por seu lado, a Fiscalização entende que o crédito presumido de que trata o inciso VII do art. 75 do RICMS/02, alcança as saídas de fios, tecidos, vestuário ou outros artefatos têxteis de algodão, promovidas por estabelecimento industrial fabricante desses produtos por encomenda, desde que este fabricante seja o adquirente do algodão, justamente porque a industrialização por encomenda desses artefatos não descaracteriza o benefício para o encomendante, nos termos do § 3º do art. 75 do RICMS/02.

Ressalta que a prevalecer o entendimento da Impugnante, o crédito presumido estaria sendo apropriado em duplicidade, ou seja, o encomendante (adquirente) e o industrializador estariam aproveitando o crédito presumido em relação à aquisição do mesmo produto (algodão).

Por oportuno, traz-se o § 3º do art. 75 do RICMS/02, que complementa as condições estabelecidas no inciso VII do referido artigo, para que o Contribuinte tenha assegurado o direito ao crédito presumido em questão:

Art. 75-

(...)

§ 3º Na hipótese do inciso VII do caput deste artigo:

I - consideram-se de algodão o fio, o tecido, o vestuário e o artefato têxtil que possuírem em sua composição, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de algodão;

Efeitos a partir de 1º/09/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.294, de 09/08/2013.

II - na hipótese de transferência de mercadoria entre estabelecimentos de mesma titularidade:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) a remessa da mercadoria ocorrerá com o diferimento do imposto incidente na operação de transferência;

b) o crédito presumido será calculado sobre o valor do imposto incidente na saída promovida pelo estabelecimento que receber a mercadoria em transferência ou outra dela resultante, e por este apropriado, em substituição à apropriação que seria realizada pelo estabelecimento industrial fabricante;

(...)

e) o destaque do imposto a que se refere a alínea "c" não autoriza a aplicação do crédito presumido previsto no inciso VII do caput, pelo estabelecimento que promover a transferência;

(...)

III - o processo de industrialização do algodão, sob encomenda do adquirente, por estabelecimento de terceiro localizado no território deste Estado, não descaracteriza o benefício.

(Grifou-se)

Depreende-se dos dispositivos normativos supratranscritos que:

- o crédito presumido alcança as saídas de fios, tecidos, vestuário ou outros artefatos têxteis de algodão, promovidas por estabelecimento industrial fabricante desses produtos, desde que este fabricante seja o adquirente do algodão;

- nos casos em que houver a transferência das mercadorias produzidas pelo fabricante para outro estabelecimento de sua titularidade, a remessa deverá ocorrer com o diferimento do imposto;

- a parcela do crédito presumido relativa à transferência será calculada pelo estabelecimento que receber a mercadoria em transferência ou outra dela resultante, e será apropriada por este, em substituição à apropriação que seria realizada pelo estabelecimento industrial fabricante.

Ressalte-se que o inciso III ainda adverte que o processo de industrialização do algodão sob encomenda do adquirente, por terceiro, não descaracteriza o benefício.

Em outras palavras, o crédito presumido é destinado ao adquirente do algodão, ainda que o processo de industrialização do mesmo se dê em estabelecimento de terceiro, desde que o adquirente encomendante cumpra os termos do PROALMINAS.

Portanto, com razão o Fisco.

Por outro lado, a Impugnante alega que o algodão empregado na industrialização para outra empresa era do estoque da Autuada.

Registre-se que a Impugnante acostou aos autos, no Anexo II (fls. 498/780), as notas fiscais de saídas de CFOP 5.124 e 6.124.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, sustenta o Fisco que a Autuada não comprovou o emprego de algodão de sua propriedade na industrialização efetuada para outras empresas, tendo se limitado a argumentar.

De acordo com as notas explicativas da Parte 2 do Anexo V do RICMS/02, as operações com CFOP 5.124 e 6.124, referem-se às saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

Por oportuno, esclareça que as operações de industrialização por encomenda devem ser documentadas pela emissão das notas fiscais com os seguintes CFOPs, conforme notas explicativas da Parte 2 do Anexo V do RICMS/02:

1.900 - OUTRAS ENTRADAS DE MERCADORIAS OU AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS

1.901 - Entrada para industrialização por encomenda

Classificam-se neste código as entradas de insumos recebidos para industrialização por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa.

5.902 - Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda

Classificam-se neste código as remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final, por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa. O valor dos insumos nesta operação deverá ser igual ao valor dos insumos recebidos para industrialização.

5.903 - Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo

Classificam-se neste código as remessas em devolução de insumos recebidos para industrialização e não aplicados no referido processo.

5.124 - Industrialização efetuada para outra empresa

Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial. (Grifou-se)

Entretanto, a Impugnante não apresentou as notas fiscais de CFOP 1.901/2.901, relativas às entradas para industrialização por encomenda, nem as notas fiscais de CFOP 5.902/6.902, com o retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda, nem as notas fiscais de “Retorno de mercadoria recebida para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrialização e não aplicada no referido processo” – CFOP 5.903, que demonstrariam todo o processo de industrialização por encomenda.

A Assessoria do CC/MG, na busca da verdade material, determinou a diligência de fls. 1146/1148, nos seguintes termos:

“(…) decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

1) Apresentar, por amostragem, o registro no Sped Fiscal das operações de entrada de insumos (CFOP 1.901) e o registro da operação de “Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda” e o CFOP 5.902”, relacionadas às saídas “Industrialização efetuada para outra empresa”, CFOP 5.124 ou 6.124, apresentadas pela Impugnante no Anexo II (fls. 498/780).

2) Apresentar cópia do Danfe da Nota Fiscal Eletrônica relativa a operação de CFOP 5.902, relativos aos exemplos apontados no item anterior, que referencie as notas fiscais de entrada de insumos (CFOP 1.901) e a nota fiscal de industrialização (CFOP 5.124).”

Em atendimento a retro citada diligência a Fiscalização apresenta os seguintes documentos, às fls. 1.152/1.203:

1 - Planilha com a relação de todos os documentos fiscais de CFOP 5.124, 6.124 e 6.125, considerados no cálculo do crédito presumido de 41,66%, que compõem a planilha demonstrativa, acostada às fls. 61/81 dos autos;

2 - Demonstrativo relacionando as operações de remessa para industrialização (CFOP 5.901), emitidas pela empresa “Distribuidora Amaral Ltda.”, para a Real Minas Têxtil, ora Autuada, com as notas fiscais de serviço de industrialização (CFOP 5124) e retorno de industrialização (CFOP 5.902), emitidas por esta em retorno à Distribuidora Amaral.

Tal demonstrativo comprova que o algodão industrializado pela Autuada era de propriedade da encomendante Distribuidora Amaral e não da Autuada, conforme alegado.

Destaca o Fisco que em alguns casos o algodão foi adquirido da própria Industrializadora (Real Minas), conforme Notas Fiscais nº s 3.273 (fls. 1.281), 3.560 (fls. 1.310), 4.783 (fls. 1.413), 5.259 (fls. 1.460), 7.303 (fls. 1.598), 10.250 (fls. 1.628) e 10.580 (fls. 1.640);

3 - Relação de notas fiscais de venda de algodão (CFOP 6.101) da Real Minas para a empresa “F.M. Comércio de Artigos Médicos e Ortopédicos Ltda.” e de remessa para industrialização (CFOP 6.901) desta para a Real Minas Têxtil;

4 - Demonstrativo relacionando as operações de remessa para industrialização (CFOP 6.901), emitidas pela empresa “F.M. Comércio de Artigos Médicos e Ortopédicos Ltda.”, para a Real Minas Têxtil, ora Autuada, com as notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais de serviço de industrialização (CFOP 6.124) e retorno de industrialização (CFOP 6.902), emitidas por esta em retorno à F.M. Comércio.

Nesse caso, se comprova que em todas as remessas para industrialização, o algodão foi adquirido da própria industrializadora, em operações de compra (CFOP 6.101), também contrariando a alegação de que o algodão industrializado pela Autuada era de sua propriedade;

5 - Demonstrativo de remessas e retorno de industrialização, relacionados à empresa “TMG Industrial Ltda.” (CFOPs 5.901 e 5.902), respectivamente, e das notas fiscais de serviço de industrialização (CFOP 5.124) emitidas pela Autuada para a TMG Industrial.

Também, nesse caso, se comprova que o algodão enviado para industrialização era de propriedade da encomendante;

6 - Relação de notas fiscais de venda de algodão (CFOP 6.101) da Real Minas para a empresa “WS Compressa de Gaze Ltda.”, e de remessa para industrialização (CFOP 6.901) desta para a Real Minas Têxtil, e as notas fiscais de serviço de industrialização (CFOP 6.124), emitidas pela Autuada para a encomendante “WS”.

Registra o Fisco que, no caso da encomendante “WS Compressa de Gaze”, no exercício de 2015, não foram emitidas notas fiscais de retorno de industrialização. Em todas as remessas para industrialização o algodão foi adquirido da própria industrializadora.

Por fim, a Fiscalização acostou todas as notas fiscais referenciadas nos demonstrativos retro mencionados, às fls.1.204/1.757.

Tomando-se por exemplo os documentos fiscais acostados às fls. 1.257/1.258, tem-se:

- NF nº 002.993, emitida em 22/02/12, CFOP 5.124 (serviço de industrialização), para o cliente “TMG Industrial Ltda” (CNPJ 02.838.124/0001-76) cuja mercadoria industrializada foi “fio de algodão 20/1” (fls. 1.257);

- NF nº 002.994, documentando a operação de retorno de industrialização (CFOP 5.902), para o mesmo cliente “TMG Industrial Ltda”, com a devolução simbólica da mercadoria enviada para industrialização “algodão em pluma”, referenciando as Notas Fiscais de entrada nºs 008.453, 008.454 e 008.455, de 08/02/12 e a Nota Fiscal de industrialização nº 002.993, supracitada (fls. 1.258);

- Notas Fiscais de remessa para industrialização (CFOP 5.901) nºs 008.453, 008.454 e 008.455 (fls. 1.679/1.681), emitidas em 07/02/12, pela a encomendante TMG Industrial Ltda”, com a remessa de “algodão em pluma”.

Consta do campo Informações Complementares da referida NF-e nº 2.994 (retorno dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final) “ICMS suspenso conf. art. 19, anexo III, item 5, Decreto nº 43.080 de 13/02/2002”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata o citado dispositivo da suspensão do imposto no retorno das mercadorias ao estabelecimento de origem, nas saídas internas de mercadorias destinadas a conserto, reparo ou industrialização.

Como se vê, para realizar a industrialização sob encomenda a Impugnante recebeu os insumos “algodão em pluma” da encomendante TMG Industrial, com suspensão do imposto, adotando-se o mesmo procedimento no retorno simbólico dos insumos recebidos.

Os demonstrativos anexados pelo Fisco, comprovados pelos respectivos documentos fiscais, demonstram de forma cabal que não houve emprego de algodão de propriedade da industrializadora, ora Autuada, nas operações de industrialização por ela realizadas e documentadas pelos documentos emitidos com CFOP 5.124.

Em alguns casos ocorreu a venda de algodão conjugada com industrialização, com utilização do crédito presumido na venda do algodão. Nas outras operações de remessa para industrialização, o algodão era sempre de propriedade das empresas encomendantes.

As demais operações com CFOP 6.124, no período autuado, se destinam a “F.M. Comércio de Artigos Méd. Ort. Ltda.” conforme se verifica das notas fiscais acostadas pela Impugnante, às fls. 499/541.

Em tais operações, também restou demonstrado que o industrializador não é o proprietário do algodão.

Ademais, como bem esclarece o Fisco, o PROALMINAS somente se aplica às empresas mineiras, não alcançando as operações interestaduais de industrialização efetuada para empresas estabelecidas em outras unidades da Federação.

Após ter acesso aos documentos e manifestação do Fisco em cumprimento ao interlocutório, tendo sido prorrogado o prazo para 30 (trinta) dias, a Impugnante, estranhamente, alega que a Fiscalização juntou planilhas apontando relação entre as notas fiscais, sem, contudo, juntar cópia dos DANFEs.

A Impugnante afirma que o encomendante enviou apenas as embalagens a serem utilizadas nos produtos fabricados pela Autuada e que as saídas são de “fios de algodão” e de “outros artefatos têxteis de algodão”. Questiona como seria possível imaginar que ocorreu remessa de algodão.

Na oportunidade junta cópias de DANFEs, às fls. 1.777/1.819.

Como se vê, a Impugnante omite informações e documentos, no intuito de sustentar a falsa informação de que não houve remessa de algodão por parte dos encomendantes, tendo sido utilizado algodão do estoque da Autuada.

Para afastar qualquer pretensão da Autuada, traz-se o seguinte exemplo, a partir dos documentos por ela apresentados:

- DANFE nº 026.315, de 08/08/11, emitida pela Cibrapel S/A, em operação de “remessa por conta e ordem” da Distribuidora Amaral de embalagens para Real Minas Têxtil (fls. 1.777), NCM 481910.00 (descrição conforme TIPI - Caixas de papel ou cartão, ondulados);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- DANFE nº 003.218, emitida em 02/04/14, pela Real Minas Têxtil para a destinatária Distribuidora Amaral, operação de “serviço de industrialização” (CFOP 5.124), com a mercadoria “comp.de gaze estéril 11 fios” (fls. 1.778), **com anotação a lápis referenciando a NF nº 26.315 da Cibrapel**, supracitada.

Na realidade, a Nota Fiscal nº 003.218, emitida em 02/04/14, é referenciada na NF nº 003.219, emitida na mesma data, em operação de “retorno de industrialização” (CFOP 5.902), com o retorno de “fio de algodão”, constando do campo “Informações complementares” da referida NF-e nº 003.219: “retorno da Nota Fiscal nº 49.236 de 02/12/11 referente à industrialização da Nota Fiscal nº 3.218”.

Cópias das Notas Fiscais nºs 003.218 e 003.219 foram acostadas pelo Fisco às fls. 1.273/1.274 dos autos.

A Nota Fiscal nº 049.236, emitida em 02/12/11, cópia de fls. 1.204, foi emitida pela encomendante Distribuidora Amaral para remessa para industrialização por encomenda (CFOP 5.901), remetendo a mercadoria “fio de algodão”.

Conclui-se, portanto, que a encomendante Distribuidora Amaral enviou “fio de algodão” para a Real Minas industrializar, por meio da NF-e nº 049.236, e recebeu em retorno simbólico a NF-e nº 003.219 com o mesmo “fio de algodão” e NF-e nº 003.218 com a mercadoria industrializada “comp.de gaze estéril 11 fios”.

Registra o Fisco que, no caso da encomendante Distribuidora Amaral, em todas as remessas para industrialização, os fios de algodão foram adquiridos antes da própria industrializadora (Real Minas), com utilização do crédito presumido.

Assim sendo, correta a exclusão das operações de industrialização por encomenda para cálculo do crédito presumido referente ao imposto incidente nas saídas de fios, tecidos, vestuário ou outros artefatos têxteis de algodão, promovidas por estabelecimento industrial fabricante, **visto que a Autuada não é o adquirente do algodão**, nesse caso, de acordo com o disposto no inciso VII do art. 75, c/c o inciso III do § 3º do mesmo artigo do RICMS/02.

No tocante às saídas de mercadorias em operações de transferência do estabelecimento matriz, ora Autuada, para os estabelecimentos filiais – CFOPs 5.151 e 5.152, a Impugnante sustenta, relativamente aos exercícios de 2012 e 2013, que a autuação não pode prosperar, face a benevolência da Lei nº 21.016/13, que convalidou o procedimento adotado pelo Contribuinte, conforme art. 37 da mesma lei.

Destaca que o dispositivo legal foi posteriormente regulamentado pelo Decreto nº 46.380/13, art. 3º.

Cita decisões deste Conselho de Contribuintes nesse sentido (Acórdãos nºs 21.520/14/3ª e 20.949/16/2ª).

Entretanto, não tem razão a Impugnante.

Cabe destacar o inciso II do § 3º do art. 75 do RICMS/02, que trata das transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade. Confira-se:

Art. 75-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 3º Na hipótese do inciso VII do caput deste artigo:

(...)

Efeitos a partir de 1º/09/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.294, de 09/08/2013.

II - na hipótese de transferência de mercadoria entre estabelecimentos de mesma titularidade:

a) a remessa da mercadoria ocorrerá com o diferimento do imposto incidente na operação de transferência;

b) o crédito presumido será calculado sobre o valor do imposto incidente na saída promovida pelo estabelecimento que receber a mercadoria em transferência ou outra dela resultante, e por este apropriado, em substituição à apropriação que seria realizada pelo estabelecimento industrial fabricante;

c) relativamente à saída de mercadoria com pagamento do imposto diferido, deverá ser transferido o crédito a ela vinculado, mediante destaque, na nota fiscal que acobertar a operação, do imposto pago na operação de aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem empregados no processo de produção da mercadoria transferida, e apropriado pelo estabelecimento que a receber;

d) na impossibilidade, no momento da entrada da mercadoria ou do bem ou do recebimento do serviço, de perfeita identificação dos créditos que deverão ser transferidos na saída da mercadoria com o imposto diferido, o estabelecimento remetente poderá apurar o montante do crédito, considerando a entrada mais recente, com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas;

e) o destaque do imposto a que se refere a alínea "c" não autoriza a aplicação do crédito presumido previsto no inciso VII do caput pelo estabelecimento que promover a transferência;

(Grifou-se).

De acordo com os dispositivos normativos supratranscritos, resta claro que, nas saídas em transferência das mercadorias produzidas pelo fabricante para outro estabelecimento de sua titularidade, a remessa deverá ocorrer com o diferimento do imposto, sendo a parcela do crédito presumido relativa à transferência calculada pelo estabelecimento que receber a mercadoria em transferência, e apropriada por este, em substituição à apropriação que seria realizada pelo estabelecimento industrial fabricante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E mais ainda, o disposto na alínea “e” do mesmo § 3º do art. 75 do RICMS/02 ressalta que, caso o remetente destaque o imposto na operação de transferência, ainda assim, não está autorizada a aplicação do crédito presumido.

Assim sendo, o procedimento adotado pela Impugnante de destacar o imposto nas saídas em transferência, para utilizar o crédito presumido na apuração do ICMS está notadamente contrário ao disposto no RICMS/02, não podendo ser admitido.

Quanto à alegação de que tal procedimento foi convalidado pelo art. 37 da Lei nº 21.016/13, e regulamentado pelo art. 3º do Decreto nº 46.380/13, não se aplica ao presente caso. Confira-se:

LEI Nº 21.016, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2013

Art. 37. Fica convalidada até a data de publicação desta Lei, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento, a apropriação indevida de créditos do ICMS decorrente da não aplicação do diferimento em operação interna de aquisição de matéria-prima ou de produto intermediário, inclusive minério de ferro ou gás utilizado como insumo energético.

Parágrafo único. O disposto neste artigo:

- I - não autoriza a compensação de importâncias eventualmente recolhidas;
- II - fica condicionado à renúncia ao direito à restituição do imposto indevidamente destacado no documento fiscal pelo contribuinte que promoveu a saída das mercadorias especificadas no caput.

Decreto Nº 46.380, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2013

Art. 3º Fica convalidada a apropriação de crédito do ICMS relativa à operação de aquisição de matéria prima ou de produto intermediário, inclusive minério de ferro ou gás utilizado como insumo energético, realizada até 21 de dezembro de 2013, decorrente da não aplicação do diferimento em operação interna.

Efeitos de 21/12/2013 a 30/12/2013 - Redação original:

“Art. 3º Fica convalidada a apropriação de crédito do ICMS relativa à operação de aquisição de matéria prima ou de produto intermediário, inclusive minério de ferro ou gás utilizado como insumo energético, realizada até 20 de dezembro de 2013, decorrente da não aplicação do diferimento em operação interna.”

§ 1º O disposto neste artigo:

- I - não autoriza a compensação de importâncias eventualmente recolhidas; e
- II - fica condicionado à renúncia ao direito à restituição do imposto indevidamente destacado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento fiscal pelo contribuinte que promoveu a saída das mercadorias especificadas no caput.

Como se vê, trata o dispositivo legal da convalidação da apropriação indevida de créditos relativos à aquisição de matéria-prima ou de produto intermediário decorrente da não aplicação do diferimento em operação interna, ou seja, do imposto destacado indevidamente, porém, debitado integralmente na apuração do imposto.

Como bem ressalta o Fisco, a convalidação beneficiou tão somente o crédito do imposto na aquisição de mercadorias, decorrente da não aplicação do diferimento, não se relacionando com a apuração do imposto nas saídas de mercadorias, que o caso dos autos.

Cabe destacar que os Acórdãos n^{os} 21.520/14/3^a (decisão reformulada pelo Acórdão n^o 4.413/15/CE) e 20.949/16/2^a citados pelo Impugnante não o socorrem, pois trata de aproveitamento indevido de crédito de ICMS em operações de entrada de mercadoria.

Equivoca-se a Impugnante quando afirma que o diferimento não se aplica às operações com CFOP 5.152, visto que se trata de mercadorias recebidas de terceiros, sendo apenas obrigatório o diferimento quando da transferência de produto por ela fabricado (CFOP 5.151).

A simples leitura da alínea “c” do inciso II do § 3^o do art. 75, do RICMS/02, anteriormente transcrito, dissipa qualquer dúvida, ao determinar a transferência do crédito do imposto relacionado com a aquisição de mercadorias de terceiros (matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem).

Assim sendo, corretas as exigências fiscais do ICMS recolhido a menor, da multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, da Lei n^o 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

A Impugnante alega que a referida multa não seria aplicável ao caso em tela, por entender que não houve aproveitamento de crédito de ICMS, apenas a redução do imposto pago pela forma de cálculo do imposto devido.

Entretanto, não lhe cabe razão. A conduta apenada foi a apropriação indevida do crédito presumido, registrado no item 67 do campo VI – Outros Créditos/Débitos da DAPI (fls. 96/239), que resultou no pagamento a menor do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a penalidade aplicada se amolda perfeitamente à conduta praticada pelo Contribuinte de apropriar-se de créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária, conduta esta devidamente caracterizada nos autos.

A segunda irregularidade descrita nos autos trata da saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, nos exercícios de 2014 e 2015, em face da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” e “Bancos”.

Mediante a análise dos livros contábeis extraídos dos arquivos da Escrituração Contábil Digital – ECD da Autuada, foram constatados os seguintes fatos contábeis:

- transações bancárias efetuadas com os históricos de cheque compensado, compra com cartão, impostos, pagamento de título, transferência e seguro, cujos recursos financeiros foram lançados a débito das contas Caixa, Cheque em trânsito, Correntistas Devedores (Flamatex) e Fornecedores (Flamatex e Real Minas), sem as devidas contrapartidas identificando os favorecidos reais dos valores;

- ingresso de valores nas contas bancárias de titularidade da Autuada, com o histórico de Transferência Eletrônica Disponível – TED, lançados na escrituração contábil a crédito das contas Caixa, Distribuição Antecipada de Lucros, Fornecedores (Real Minas) e Receitas Eventuais, sem as devidas contrapartidas identificando os remetentes reais dos valores.

Cabe primeiro esclarecer que a matéria em questão encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira.

No âmbito estadual, dispõe o art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e o art. 194, § 3º do RICMS/02:

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 desacobertas de documento fiscal. (Grifou-se)

Já a legislação federal assim trata a omissão de receitas:

RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99

Omissão de Receita

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.

(Grifou-se)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da 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 desacobertas de documento fiscal.

Em sua defesa a Impugnante alega que tal presunção é equivocada, visto que tanto os pagamentos quanto os suprimentos foram efetuados a partir de origens devidamente tributadas.

Registre-se que a Autuada foi intimada a apresentar documentação hábil, que identificasse os reais destinatários das transações bancárias, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 04/2016 e seus anexos, recebidos em 12/12/16 (fls. 39/52).

De acordo com o Fisco, o Contribuinte limitou-se a apresentar alguns esclarecimentos verbais e por *e-mails*, sendo alguns aceitos, quando lastreados em documentos comprobatórios.

Diante disso, a Fiscalização elaborou os Anexos I, II e III com a descrição dos lançamentos contábeis para os quais o Contribuinte não apresentou documentos que comprovassem as operações bancárias.

Destaca o Fisco que os cheques escriturados a débito das contas "Cheque em Trânsito", 2.1.1.15.00369 (Banco do Brasil) e 2.1.1.15.00371 (Banco do Nordeste) do Passivo Circulante, cujos reais destinatários não foram localizados na documentação apresentada pelo Contribuinte, constaram nos extratos bancários com o histórico de cheque compensado, *vide* extratos bancários de fls. 240/454.

No tocante aos denominados “Cheques em trânsito”, constantes das planilhas fiscais anexos I e II do Auto de Infração, afirma a Impugnante que se referem a cheques emitidos pela Impugnante para ela mesma e devidamente compensados. Reconhece que o correto seria ter baixado a situação “cheque em trânsito” na conta Banco.

Alega que, embora não tenha ocorrido a baixa dos cheques em trânsito, estes foram compensados e os valores correspondentes creditados na conta Caixa a título de suprimento. E que, o erro de não baixar a situação de transição dos cheques levou o Fisco ao equivocado entendimento de que o dinheiro dos cheques em trânsito ainda entraria no Banco, quando na realidade já estavam no Caixa, fazendo parecer dois valores, o que não é real.

Entretanto, tal argumento não se sustenta, uma vez os cheques liquidados por compensação bancária, necessariamente, são creditados em outra conta bancária, o que significa dizer que foram utilizados para pagamentos de despesas. No entanto, a Autuada, não contabilizou as despesas a eles relativas na conta “Caixa”.

O mesmo ocorre com a TED, pois se trata de transferência entre contas bancárias, inexistindo a possibilidade de a empresa efetuar uma transferência bancária via TED para o caixa da empresa.

Ou sejam os cheques liquidados por meio de compensação bancária e as operações eletrônicas (TED), por sua natureza, não se prestariam ao suprimento do caixa, uma vez que está afastada a possibilidade de saque de numerário.

Dessa forma, resta a hipótese de lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que, primeiro contabiliza-se os cheques, as transferências eletrônicas e os pagamentos a débito na conta “Caixa” ou conta equivalente e a crédito na conta “Bancos” e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” ou conta equivalente e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

Após a manifestação fiscal, a Autuada adita sua impugnação, insistindo na tese de que “os cheques em trânsito foram emitidos pela Impugnante para ela mesma e devidamente compensados, sendo utilizado o montante para pagamento de despesas diversas”.

Apresenta às fls. 904/905, relação dos cheques compensados e descrição das despesas pagas e respectivos comprovantes de despesas (906/943 e 967/1.136).

A Fiscalização, após análise dos documentos acostados pela Impugnante, faz as seguintes anotações:

- trata-se, os documentos acostados, de cópias de cheques, reproduzidas antes da compensação bancária e cópias do formulário “cópia de cheque”, acompanhadas de cópias de documentos, recibos, etc.,

- os documentos e recibos apresentados, em sua maioria referem-se a pagamentos de frete e de mão de obra, não coincidindo com os valores dos respectivos cheques;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- destaca a aquisição de 02 (duas) empilhadeiras, no valor de R\$ 16.000,00 (dezesesseis mil reais), sem contabilização dos pagamentos em nome do fornecedor “J. quatro Agropecuária Empreendimentos Ltda.”, documentos de fls. 969, 970 e 976;

- pagamento de mensalidade da escola da filha do sócio majoritário (fls. 1026) e diversos pagamentos cujos documentos apresentados estão em nome de terceiros (pessoas físicas e jurídicas).

Por fim, conclui que nenhum dos pagamentos supostamente realizados foram contabilizados, conforme se pode verificar nos lançamentos contábeis grafados no “CD” constante no processo, envelope de fls. 09. Em resumo, em se tratando de cheques compensados, os valores não poderiam suprir o caixa, e se os pagamentos não foram contabilizados, não há como afastar a presunção legal de saídas desacobertada de documentação fiscal.

Da análise dos documentos acostados pela Impugnante referente à planilha de fls. 905 (cheques em trânsito – Banco do Nordeste – exercício 2014), cujos comprovantes de despesas encontram-se às fls. 906/919, verifica-se que algumas cópias apresentadas tratam de valores não autuados, visto que tais documentos foram acatados pelo Fisco, quando da intimação fiscal (fls. 906/910). Os demais são recibos emitidos por pessoa física relativos à prestação de serviços de frete, descarregamento, dentre outros e pagamento de salários e vale transporte. O padrão dos recibos demonstra que foram emitidos pela própria empresa.

Em relação à planilha de fls. 904 (cheques em trânsito – Banco do Brasil), cujos comprovantes foram acostados às fls. 920/943 e 967/982, relativos ao exercício de 2014, verifica-se tratar na sua grande maioria de recibos emitidos pela própria Autuada, com assinatura dos supostos prestadores de serviços (fretes, descarregamento, pintura), além de contas de água e de luz, anuidade CREA, despesas pessoais, dentre outras.

A mesma constatação se aplica aos documentos relativos ao exercício de 2015, listados nas planilhas de fls. 984 e 1.011, cópias acostadas às fls. 1.012/1.136, os quais, na sua maioria são recibos emitidos pela Autuada e assinados pelos supostos prestadores de serviços, e “notinhas” e recibos de despesas particulares.

Nenhuma das despesas encontra-se contabilizada na respectiva conta contábil, ou sejam, permanecem suprindo indevidamente a conta “Caixa”.

Assim sendo não prospera a alegação de que houve apenas erro formal na contabilização dos cheques em trânsito, que foram utilizados para quitação de despesas diversas. Ou seja, não restou comprovada a contabilização das contrapartidas nas contas de despesas, reais destinatárias dos recursos.

A Impugnante sustenta que a TED, no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), cujo valor foi debitado na conta “Caixa” tendo como contrapartida a conta “Receitas Eventuais”, se trata de um negócio jurídico de compra e venda de imóvel da empresa, conforme contrato de compra e venda e escritura de fls. 788/792.

Afirma que houve um erro material da contabilidade da empresa ao lançar o valor como outras receitas, o que não justifica o entendimento do Fisco de que o valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corresponde a saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, visto que ficou comprovado que se trata de receita decorrente de venda de ativo imobilizado.

Entretanto, os documentos apresentados pela Impugnante não são capazes de comprovar tal alegação como se verá.

Trata-se dos seguintes documentos: cópia do Contrato Particular de Compra e Venda de um imóvel residencial urbano de propriedade da empresa, tendo como comprador o Sr. Perssew Andrezz Couto Moreira, datado de 20/08/14, no valor de R\$ 116.432,25 (cento e dezesseis mil quatrocentos e trinta e dois reais e vinte e cinco centavos), a respectiva escritura pública datada de 19/09/14, e cópia do extrato bancário relativa à referida TED no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), ocorrida em 06/03/15, identificando o Sr. Perssew como remetente.

De acordo com o referido contrato a forma de pagamento seria R\$ 16.532,25 (dezesseis mil quatrocentos e trinta e dois reais e vinte e cinco centavos) no ato do registro do contrato e **mais em parcelas mensais de R\$ 1.000,00** (mil reais), com vencimento a partir de outubro de 2014.

Constata a Fiscalização que, nos lançamentos contábeis dos exercícios de 2014 e 2015, ocorreu apenas um lançamento relacionado com as contas do Ativo Imobilizado – 1.2.3.00.00000 e do Ativo Permanente – 1.3.0.00.00000, tratando-se de uma transferência para acerto de contas realizada em 31/12/14, creditando a conta 1.3.2.01.00051 – Terreno e debitando a conta 1.2.3.01.00001 – Terreno, no valor de R\$ 16.500,00 (dezesseis mil e quinhentos reais).

No exercício de 2015, não houve lançamentos, permanecendo a conta debitada com o saldo de R\$ 16.500,00 (dezesseis mil e quinhentos reais), conforme se verifica dos Balancetes de Verificação de fls. 827/863.

A Conta de Resultado 3.1.2.02.00408 – Receitas Eventuais, logicamente foi zerada no final de exercício de 2014, para apuração do resultado do exercício, fls. 861.

Tampouco, os valores dos supostos pagamentos das supostas parcelas, não foram localizados nos lançamentos contábeis dos exercícios de 2014 e 2015.

Anota o Fisco que a cópia do Contrato Particular de Compra e Venda, supostamente assinado em 20/08/14, não teve as assinaturas dos envolvidos reconhecidas em cartório, constando na cláusula 5ª, o compromisso de assinatura da escritura definitiva, somente após o pagamento de todas as parcelas. A escritura pública foi lavrada em 19/09/14, com o mesmo valor do Contrato Particular de Compra e Venda, constando a forma de pagamento à vista, ou seja, a empresa transferiu definitivamente o imóvel para o adquirente e só teria recebido o restante do pagamento em 06/03/15, sem juros e atualização monetária.

Merece destaque o fato de os endereços do sócio representante da empresa (vendedor) e do comprador ser exatamente o mesmo, conforme se verifica da escritura pública de compra e venda, além de ter a Impugnante apresentado recibo de CREA supostamente pago pela Real Minas Têxtil para o Sr. Perssew Andrezz (fls. 980).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, apesar de identificar o remetente da TED, pelas diferenças de valores e de datas, a Autuada não logrou êxito em demonstrar a correlação com os documentos apresentados.

Ademais não consta dos registros contábeis o lançamento referente à baixa do bem (imóvel) no ativo imobilizado ou na conta de investimentos, caso se tratasse de bem imóvel adquirido para uma futura venda para terceiros.

No tocante à TED, no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), lançada no Banco do Brasil, em 10/06/15 em contrapartida da conta “Distribuição Antecipada de Lucros”, a Impugnante justifica também como “um erro no lançamento contábil”, tratando-se de um empréstimo recebido pela empresa, por meio de contrato de mútuo, que, no caso, se deu de forma verbal.

Assevera o Fisco que, para configurar um empréstimo entre pessoas físicas e pessoas jurídicas é necessário o contrato de mútuo previsto no art. 586 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil). Destaca que o valor do suposto empréstimo foi contabilizado a crédito da conta do Passivo Não Circulante - Capital Social - Reservas de Lucros – “Distribuição Antecipada de Lucros”, conforme doc. de fls. 862, o que demonstra a intenção de camuflar a origem da transferência bancária.

É de se notar que a Impugnante alega a existência de erros contábeis para justificar as entradas de recursos os quais não comprovou a origem. A Impugnante não apresentou nenhum documento que comprove a alegação de se tratar de recursos advindo de empréstimo de mútuo.

Como bem destaca a Conselheira do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, Selene Ferreira de Moraes, em se tratando de ingresso de numerários, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem dos respectivos recursos, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Com relação aos valores das transferências bancárias creditadas diretamente na conta “Caixa”, demonstrativo de fls. 94, a Autuada faz menção apenas a três valores (R\$ 1.561,10 – R\$ 3.601,91 – R\$ 4.200,00), alegando que “conforme demonstram os documentos anexos à presente (Anexo VI), ocorreram operações de *factoring*, e, em razão destas a Impugnante pagou títulos pagos que posteriormente foram reembolsados”.

Registre-se que tais documentos somente foram apresentados após a manifestação fiscal, acostados às fls. 945/959 dos autos (Anexo II – *Factoring* – documentos que demonstram operações, principalmente de reembolso).

O Fisco identificou que tais documentos seriam relacionados à parte das TEDs, lançadas a débito da conta “Caixa”, mediante os lançamentos nºs 90758, 90972 e 91000. Entretanto, não foram relacionados outros lançamentos contábeis para justificar as transferências bancárias.

Ademais, como realizado na escrita contábil da Autuada os lançamentos não atendem ao tratamento contábil correspondente a tais operações mercantis (*factoring*), que envolvem as contas de “Duplicatas a receber” e “despesas financeiras”,

Não merece prosperar o argumento da Impugnante de que um equívoco material não pode causar imputação de sanção ao Contribuinte, sustentada na decisão do Tribunal Federal da 2ª Região, visto que, naquele caso, o TRF analisou matéria divergente da tratada nos autos, qual seja, equívoco no preenchimento do documento de arrecadação, não tendo implicado em atraso ou diferença nos valores do tributo a recolher.

Para a verificação de erro contábil deve-se observar o previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T nº 11 – IT -03 – Fraude e Erro, a seguir descrita:

INTRODUÇÃO

1. Esta Interpretação Técnica (IT) visa a explicitar o item 11.1.4 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis (*), proporcionando esclarecimentos adicionais sobre a responsabilidade do auditor nas fraudes e erros, nos trabalhos de auditoria.

CONCEITOS

2. O termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:

- a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) apropriação indébita de ativos;
- c) supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) registro de transações sem comprovação; e
- e) aplicação de práticas contábeis indevidas.

3. O termo erro refere-se a ato não intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis, que resulte em incorreções deles, consistente em:

- a) erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- b) aplicação incorreta das normas contábeis;
- c) interpretação errada das variações patrimoniais. (Grifou-se)

No caso dos autos, não se trata de erro contábil, mas do registro de transações sem comprovação, portanto, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T nº 11 – IT -03 – acima transcrita, trata-se de fraude, restando evidenciada a intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo, ilícito típico de evasão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, caracterizado como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º.

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal, estando corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 teve a sua redação alterada por meio da Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), e, mais recentemente, pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos seguintes termos:

LEI Nº 22.796, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017

(MG de 29/12/17)

Art. 19 - Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)” (Grifou-se)

Verifica-se que a nova redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 passou a prever, em seu inciso I, limite máximo para todas as penalidades previstas no art. 55 da citada lei. Observa-se que o limite máximo da multa isolada refere-se ao imposto incidente na operação ou prestação e não ao imposto exigido.

Dessa forma, verificando-se os valores da citada multa isolada constante do Demonstrativo do Crédito Tributário, conclui-se que o *quantum* exigido é menor que o limite máximo previsto no novel § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente). Assim, não há que se efetuar qualquer ajuste na sua exigência.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgavam parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 28 de março de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

D

22.935/18/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.935/18/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000662823-39	
Impugnação:	40.010143003-38	
Impugnante:	Real Minas Têxtil Ind. e Com. Ltda. IE: 514733388.00-22	
Coobrigado:	José Adilson Teixeira CPF: 894.698.366-34	
Proc. S. Passivo:	Gilmar Geraldo Gonçalves de Oliveira/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, 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, os quais se socorrem do voto vencido proferido pela Ilustre Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, no Acórdão nº 20.620/12/3ª.

Considerando que o objeto da divergência, que culminou na elaboração do voto vencido, é a exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, os fundamentos jurídicos abrangem tão somente essa temática.

No que se refere à hipótese estampada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, tem razão a Autuada, visto que a previsão da hipótese de apropriação indevida de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, somente foi contemplada, **a partir de 01/07/17**, com a nova redação, logo, é aplicável somente para os fatos futuros e pendentes, sendo vedada a sua retroatividade prejudicial ao Contribuinte.

No caso dos autos, cuida-se de utilização indevida de “crédito presumido” previsto no art. 75, inciso VII, do RICMS/02, o qual destoa do crédito escritural normal do imposto.

Assim o é, pois, o referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”. Verificando todas as disposições expressas tanto na lei quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma de cálculo do imposto devido. Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Em uma análise percuciente, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário. Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores.

Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista no art. 75 do RICMS/02.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF. Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto. Exatamente esta questão leva também ao entendimento de que, desconstituindo o Fisco a utilização do benefício do crédito presumido, devem ser concedidos ao Contribuinte os créditos normais do imposto dos quais ele apenas abriu mão para se valer do benefício do crédito presumido.

Isto posto, julgo parcialmente procedente o lançamento fiscal, apenas para excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 pela falta de contemplação da hipótese de apropriação indevida de crédito presumido pelos fundamentos acima expendidos.

Sala das Sessões, 28 de março de 2018.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro