

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.274/09/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159210-32
Impugnação: 40.010123800-67
Impugnante: Água Mineral Viva Ltda
IE: 338285092.00-68
Proc. S. Passivo: Janir Adir Moreira/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ÁGUA MINERAL – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – APURAÇÃO INCORRETA. Constatou-se, mediante verificação das informações constantes do Termo de Autodenúncia, apuração incorreta da base de cálculo do ICMS/ST, vez que foi utilizado percentual de agregação menor que aquele estabelecido na legislação. Corretas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Infração reconhecida e quitada integralmente pelo Autuado.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. Constatação de lançamentos de débitos na conta Caixa -“Bens Numerários” com o correspondente crédito na conta “Lucros Acumulados”, evidenciando-se ingresso de recursos sem comprovação de origem. Configurada a hipótese de presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no artigo 194, § 3º do RICMS/02. Infração caracterizada, legitimando-se as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração reconhecida pelo Autuado, através do recolhimento integral das exigências remanescentes.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. Constatou-se a ocorrência de ingressos de recursos em Caixa, provenientes de lançamentos na conta “Receita com Prestação de Serviços”, tendo como contrapartida a conta do Passivo “Adiantamento de Cliente”, na qual são creditados valores recebidos a título de adiantamentos para compra de mercadorias. Restou evidenciado que as notas fiscais de prestação de serviço de consultoria e assessoria tratam-se de operações simuladas, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos do art. 194, § 3º do RICMS/02. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – VASILHAME. Imputação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas com base na devolução de vasilhames. Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75. Exclusão das exigências, uma vez demonstrado que as notas fiscais referentes à saída da mercadoria (água) foram emitidas pelo estabelecimento filial (IE. 338.285092.02-20).

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – PASSIVO FICTÍCIO. Constatação de manutenção no Passivo, conta “Fornecedores”, de saldo credor, uma vez que não ocorreu o reconhecimento dos pagamentos efetuados, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme artigo 194, § 3º do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Infração reconhecida pelo Autuado, com o recolhimento integral dos valores exigidos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos Fatos

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007, em face da constatação das seguintes irregularidades:

1 - apuração incorreta do ICMS/ST informado por meio de denúncia espontânea, tendo em vista que para apuração da base de cálculo do imposto devido, por substituição, o Autuado utilizou percentual de margem de agregação menor que o estabelecido na legislação, pelo que se exige ICMS/ST, multa de revalidação em dobro, a teor da Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II, § 2º, inc. I e Multa Isolada prevista na mesma Lei em seu art. 55, inc. II, alínea “a”;

2 - suprimimento irregular de caixa por meio de débitos na respectiva conta, à custa de creditamentos na conta Lucros Acumulados, pelo que se exige ICMS/ST, multa de revalidação em dobro, a teor da Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II, § 2º, inc. I e Multa Isolada prevista na mesma Lei em seu art. 55, inc. II, alínea “a”;

3 - suprimimento irregular de caixa por meio de simulação de prestação de serviço de consultoria e assessoria, pelo que se exige ICMS/ST, multa de revalidação em dobro, a teor da Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II, § 2º, inc. I e Multa Isolada prevista na mesma Lei em seu art. 55, inc. II, alínea “a”;

4 - saídas de mercadoria desacobertadas de documento fiscal hábil, por meio de simulação de devolução de vasilhame, pelo que se exige ICMS/ST, multa de revalidação em dobro, a teor da Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II, § 2º, inc. I e Multa Isolada prevista na mesma Lei em seu art. 55, inc. II, alínea “a”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5 - manutenção de passivo fictício na escrituração contábil, pelo que se exige ICMS/ST, multa de revalidação em dobro, a teor da Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II, § 2º, inc. I e Multa Isolada prevista na mesma Lei em seu art. 55, inc. II, alínea “a”.

O processo foi instruído pelo Fisco com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); cópia do Termo de Autodenúncia nº 05.000171651.81 (fls. 04/06); 08 (oito) Termos de Intimação com respostas do Autuado (fls. 07/53 e 58); cópia de Contrato de Prestação de Serviço entre a empresa Trilha Distribuidora Ltda e o Autuado (fls. 54/55); Auto de Apreensão (fls. 56/57); Auto de Infração - AI (fls. 59/60); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 61/63); Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário por Irregularidade (fls. 64); Demonstrativo Consolidado Anual do Crédito Tributário (fls. 65); Demonstrativo Consolidado Mensal do Crédito Tributário (fls. 66/68 e 70); Demonstrativo de diferenças entre a Autodenúncia e o apurado pelo Fisco (fls. 69 e 71); Relatório Fiscal (fls. 72/78); Anexo I – Demonstrativos e documentos relacionados à verificação da autodenúncia (fls. 79/102); Anexo II - Demonstrativos e documentos relacionados ao suprimimento irregular de caixa envolvendo a conta Lucros Acumulados (fls. 103/109); Anexo III - Demonstrativos e documentos relacionados ao suprimimento irregular de caixa envolvendo simulação de prestação de serviço (fls. 110/282); Anexo IV - demonstrativos e documentos relacionados ao suprimimento irregular de caixa envolvendo simulação de devolução de vasilhame (fls. 284/435); Anexo V – Demonstrativos e documentos relacionados à manutenção de passivo fictício na escrituração contábil (fls. 437/525) e livro Razão (fls. 529/2.152).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.160/2.195, com documentos anexados às fls. 2.196/2.595.

Transcreve todos os dispositivos legais e regulamentares relativos às infringências e penalidades constantes da autuação fiscal.

Reconhece as exigências relacionadas aos itens 1 e 5 (recolhimento a menor de ICMS/ST informado em denúncia espontânea e manutenção de passivo fictício na escrituração contábil), tendo sido efetuado o recolhimento do crédito tributário correspondente (cópia de DAE à fl. 2.157).

No que concerne ao item 2 da autuação fiscal (suprimimento irregular de caixa tendo como contrapartida creditamentos na conta de Lucros Acumulados), sustenta que teria havido exigência fiscal em duplicidade, já que o valor correspondente a tais lançamentos (registrados no Exercício 2007) perfaz o montante dos valores por ela informados na sua denúncia espontânea (ocorrida em 2008) correspondentes a omissões de receita (relativas ao Exercício 2006).

Com relação ao item 3, discorda da desclassificação procedida pelo Fisco, das operações de prestação de serviços de consultoria comercial, administrativa e financeira, que foram, no trabalho fiscal, caracterizadas como vendas de mercadoria sem documento fiscal hábil.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Menciona o contrato de prestação de serviço firmado com a empresa Trilha Distribuidora Ltda. (apresentado mediante intimação fiscal) e ainda alega que as notas fiscais de serviço foram corretamente emitidas. Apresenta, na oportunidade, Relatórios de Atividades endereçados à contratante Trilha Distribuidora Ltda.

Ressalta a natureza bilateral das operações sob análise, acrescentando que o Fisco *“não procurou documentar-se no sentido da verificação na empresa tomadora para saber se efetivamente os mesmos foram contratados e pagos”* e cita decisão do Conselho de Recursos Fiscais da Secretaria das Finanças do Estado da Paraíba, que julga pertinente.

Afirma ainda, que *“sendo os serviços prestados sujeitos à incidência do ISSQN, a tentativa do Estado de Minas Gerais em descaracterizar a efetiva prestação de serviços constitui numa intromissão em seara que não é de sua competência”*.

Quanto ao segundo suposto tomador dos serviços de consultoria, a empresa FAC Distribuidora de Bebidas Ltda, informa que a consultoria prestada fora *“exclusivamente na área de vendas, concernente a treinamento esporádico de vendedores com orientação sobre a política de comercialização e de preservação e valorização da marca “Água Viva”, sendo que, dado à sua insignificância econômica sequer foi elaborado contrato de prestação de serviços”*.

Ainda no que diz respeito às supostas prestações de serviço de consultoria, assegura que teria ocorrido exigência fiscal em duplicidade em relação às notas fiscais nº 000223 (R\$ 71.200,25) e nº 000225 (R\$ 73.000,00), haja vista terem sido objeto da denúncia espontânea de sua autoria, não obstante constarem também no rol das notas fiscais cujas operações foram desclassificadas e autuadas pelo Fisco. Esclarece que os respectivos valores foram incluídos na sua autodenúncia *“em razão de que se tratava de notas fiscais a prazo e foram erroneamente lançadas à vista”*.

Segue alegando que o trabalho fiscal, especialmente no tocante à desconsideração da prestação de serviços, foi *“fundado em presunção de ocorrência de fato gerador de ICMS, visto que a matéria fática prova a favor do contribuinte, ilidindo a aparente liquidez e certeza do crédito tributário constituído e constante do Demonstrativo do Lançamento”*.

Por fim, acerca do item 3 do Auto de Infração, que envolve as supostas prestações de serviço de consultoria, pugna por realização de prova pericial, indicando perita assistente e quesitos (fls. 2.192).

Com relação ao item 4 (suprimento irregular de caixa envolvendo simulação de devolução de vasilhame) refuta as alegações do Fisco afirmando que as quantidades constantes das planilhas apresentadas no AI não guardam nenhuma relação com aquelas constantes das respectivas notas fiscais, explicando detalhadamente como são realizadas suas operações.

Requer, ao final, que seja julgado improcedente o lançamento.

Da Instrução Processual

Às fls. 2.600 a 2.604, o crédito tributário é reformulado, resultando na exclusão das exigências relativas ao item 4 do Auto de Infração – saídas de mercadoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertas de documento fiscal hábil, por meio de simulação de devolução de vasilhame.

Conforme esclarecimento do Fisco de fls. 2.600, a exclusão se justifica pelo fato do Autuado ter demonstrado que os documentos fiscais correspondentes a saída do produto água, foram emitidos pelo estabelecimento filial (IE 338.285092.02-20).

Regularmente intimado da reformulação (fls. 3.112/3.116), o Autuado não se manifesta.

Às fls. 2.610, o Fisco intima o Contribuinte Trilha Distribuidora Ltda, Insc. Est. nº 338252854.0082 a apresentar, referentes aos exercícios de 2006 e 2007, os seguintes documentos: livro Razão (ou livro Caixa, se for o caso), documentação de caixa, extratos bancários e plano de contas. A intimação é atendida com a apresentação do livro Caixa (fls. 2.617/2.946), documentos internos de controle financeiro (fls. 2.950/3.023); razão analítico (fls. 3.024/3.071); plano de contas (fls. 3.072/3.099) e cópias de notas fiscais de serviço relativas à visita de turistas (fls. 3.100/3.110).

Às fls. 3.115/3.118 (seguidas dos documentos de fls. 3.119 a 3.144), o crédito tributário é novamente reformulado, com revisão da base de cálculo das exigências relativas ao item 2 do Auto de Infração – suprimimento irregular de caixa (recursos sem comprovação de origem).

Intimado da reformulação (fls. 3.146/3.147), o Autuado entendeu por bem efetuar o pagamento do respectivo crédito tributário conforme então apurado relativo ao item 2 do Auto de Infração (fls. 3.148 a 3.150).

No mais, reitera as alegações no que tange às exigências remanescentes, ou seja, o referente ao item 3 do Auto de Infração – Suprimimento Irregular de Caixa por meio de simulações de prestações de serviços de consultoria.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 3.158/3.209, que abordou com muita propriedade toda a matéria e esclareceu suficientemente as questões objeto da presente lide e que foi adotada para o parecer da Assessoria do CC/MG, refuta detalhadamente os argumentos da defesa pedindo que seja o lançamento julgado procedente.

Do parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 3.216/3.228, que foi adotado para a decisão e dela passou a fazer parte integrante, opina, quanto ao requerimento de perícia, pelo seu indeferimento e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 3.151/3.152.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 3.216/3.228, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Pedido de Produção de Prova Pericial

O pedido de prova pericial suscitado pelo Autuado (fls. 2.192), a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova desta natureza, vez que os quesitos propostos conduzem a esclarecimentos acerca de obrigações relacionadas à escrituração contábil, da veracidade dos registros das operações por ele realizadas, bem como sobre as evidências da efetiva prestação do serviço descrito nas notas fiscais que resultaram em autuação.

Com efeito, há nos autos elementos e informações suficientes de modo a possibilitar ao julgador aplicar ao caso concreto o tratamento legal e assim decidir quanto à caracterização da infração apontada (suprimento irregular de caixa) e, sobretudo quanto ao enquadramento ou não dos respectivos lançamentos contábeis nas hipóteses de presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Nesse sentido, a planilha de fls. 110/123 (Anexo III – “Suprimento Irregular de Caixa”) demonstra as contas nas quais foram feitos os lançamentos contábeis no estabelecimento do Autuado, “Receitas com Prestação de Serviços”, tendo como contrapartida a conta passivo, “Adiantamento de Cliente”, atribuídas aos estabelecimentos destinatários, supostos tomadores do serviço.

Assim, observado o disposto no RPTA/MG (Dec. nº 44.747/08), art. 154, inc. III, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no art. 142, inc. II, § 1º do referido diploma legal.

Do Mérito

Consoante relato acima, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007, em face da constatação das seguintes irregularidades: 1) apuração incorreta do ICMS/ST informados por meio de denúncia espontânea, tendo em vista que para apuração da base de cálculo do imposto devido por substituição, o contribuinte utilizou percentual de margem de agregação menor que o previsto na legislação; 2) suprimento irregular de caixa por meio de débitos na respectiva conta (Caixa), à custa de creditamentos na conta Lucros Acumulados; 3) suprimento irregular de caixa por meio de simulação de prestação de serviço de consultoria; 4) saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal hábil, por meio de simulação de devolução de vasilhame; 5) manutenção de passivo fictício na escrituração contábil.

Ressalta-se, de início, que de acordo com a Cláusula Segunda do Contrato Social, o objetivo social da sociedade é o “*engarraçamento e gaseificação de água mineral natural*”, entre outros (fls. 2.212 e seguintes).

Com base nas informações constantes no SICAF, o contribuinte se cadastrou neste Estado em fevereiro de 1980, estando a atividade econômica da empresa enquadrada no Código de Atividade Econômica – CNAE – 11.21.6-00, compreendendo, a “*Fabricação de Águas Envasadas*” (fls. 2.199/2.200 e 2605/2.608).

Relevante salientar que a presente autuação é resultante da verificação da documentação fiscal e contábil, bem como de conferência de denúncia espontânea,

apresentados pelo Autuado em face de Auto de Início da Ação Fiscal (fl. 02), Termo de Autodenúncia (fls. 04/06), intimações formalizadas por meio dos diversos Termos de Intimação numerados de 01 a 09 (fls. 07/55) e do Auto de Apreensão (fls. 57/58).

No que tange ao objeto da ação fiscal, verifica-se que, com exceção do item 4 do Auto de Infração, o qual fora excluído da autuação, os demais itens (1,2, 3 e 5) se referem a lançamentos na conta CAIXA e PASSIVO, em decorrência de suprimento irregular caracterizado de diversas formas, a saber, por item: 1) apuração incorreta da base de cálculo do ICMS/ST, infração decorrente da existência de saldo credor na conta caixa (objeto da denúncia espontânea); 2) suprimento irregular de caixa, tendo em vista que por meio de lançamentos a débito na conta “Caixa” e a crédito da conta Lucros Acumulados; 3) ingressos irregulares de recursos por meio de simulação de receitas com prestação de serviço e 5) manutenção de passivo fictício na escrituração contábil.

Depreende-se do exposto acima, que o exame do presente lançamento se restringe às exigências relatadas no item 3 do Auto de Infração, tendo em vista que houve o reconhecimento, pela Autuada, das infrações relativas aos itens 1, 2 e 5, por meio do pagamento das exigências correspondentes, ante, ainda, a reformulação do trabalho pelo Fisco que resultou na exclusão parcial das exigências relativas ao item 2, e total daquelas referentes ao item 4.

No que tange ao item 3, a irregularidade encontra-se descrita às fls.75/76 do “Relatório Fiscal” anexo ao Auto de Infração, demonstradas às fls. 110/123, consolidadas às fls. 3.141. As notas fiscais correspondentes à suposta prestação de serviço encontram-se anexadas às fls. 124/174.

Ressalta-se que os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados pela Assessoria do CC/MG para sustentar seu parecer e, por esta razão, passarão a compô-lo, salvo alterações pertinentes.

No que concerne às supostas prestações de serviços de *consultoria e assessoria financeira, administrativa e comercial*, faz-se necessário abrir um “à parte” para clarear situação deturpada pelo Autuado, que manifesta às fls. 2.174: *“Inicialmente, esclarece a Impugnante, ao contrário do que afirma a digna fiscalização em seu relatório, que a sua atividade não se circunscreve exclusivamente à fabricação de água mineral, sendo que a prestação dos serviços de consultoria nas áreas comercial, administrativa e financeira, se constitui em uma das atividades próprias conforme consta das alterações contratuais abaixo descritas”*.

Ressalta-se, nesse particular, que o relatório pormenorizado que acompanha o Auto de Infração (fl. 75), tão somente informa que o contribuinte é fabricante de água mineral e, de modo algum, que sua atividade se “circunscreve exclusivamente” à fabricação de água mineral, como acusa a Impugnante.

Isso porque a atividade principal do contribuinte é fabricação de água mineral, conforme se extrai de consultas a cadastros junto a esta Receita Estadual (fls. 2605/2607) e também junto à Receita Federal, trazida aos autos pela própria Impugnante (fls. 2.199), órgão perante o qual, inclusive, não fora informada qualquer atividade econômica secundária, a despeito de tais atividades (secundária), conforme registros contábeis do Contribuinte, se afigurarem muito expressivas, destacando-se: a)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestação de serviços de consultoria: R\$ 825.709,74 (em 2005) R\$ 1.207.532,00 (em 2006) e R\$ 962.283,75 (em 2007); e b) recebimento de turistas, que se iniciou em fevereiro/2004 (mesmo período em que se dera a alteração contratual necessária).

Atente-se para o fato de que as receitas provenientes desta última atividade não foram alcançadas pela autuação. Cópias do contrato social da empresa autuada e respectivas alterações, sendo que a Alteração Contratual nº. 17, de fevereiro de 2004, mencionada acima, seguida da Consolidação dos Atos Constitutivos da Sociedade, encontram-se anexadas aos autos (fls. 277/282).

Relevante à transcrição do trecho extraído da decisão do Conselho de Recursos Fiscais da Secretaria das Finanças do Estado da Paraíba, trazida à baila pela Impugnante, fundamentando-se que: *“...como é cediço, a receita mais onerosa em termos tributários para empresa é aquela oriunda da comercialização, quando comparada com a da prestação de serviços, assim, quando a mesma está diante de uma dificuldade de saldo escritural de caixa, poderá, quando assim houver oportunidade, lançar mão do expediente da simulação de outras receitas, mormente, quando se trata de empresa com operação mista, que é o caso em tela, visto que, fatalmente tenderá a usar em caso de necessidade de caixa, a receita que naturalmente lhe traz menos complicações de ordem tributária, ou seja, as receitas oriundas da prestação de serviço, com o objetivo de suprir o caixa”* (fls. 2.180 a 2.184).

É de se ver que o texto reflete bem a conduta adotada pelo estabelecimento autuado. Nesse aspecto, tomando-se como exemplo ilustrativo uma das notas fiscais de serviço nº (000119 de 30/06/05), emitidas pela Impugnante, percebe-se claramente, o fato motivador da opção de se enveredar na prática aqui tratada.

Prática essa, não caracterizadora de elisão fiscal, mas, sim de evasão fiscal (“é prática que infringe a lei, cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetiva reduzi-la ou ocultá-la”), já que o pretenso serviço de consultoria não passa de uma simulação, conforme adiante se verá.

Conforme demonstrado pelo Fisco às fls. 3.162, a carga tributária, no caso de “venda de serviços”, considerando-se as tributações federal e municipal, representa em torno de 8% do valor da operação.

Já com o oferecimento à tributação estadual, essa carga passa a ser bem mais onerosa: em torno de 40% do valor da operação. E isso, no mínimo, já que no exemplo foi considerada a menor margem de valor agregado (MVA) entre as quais o Contribuinte – substituto tributário – está sujeito, que são 100, 120, e 140%.

A fim de que seja contextualizada a presente situação, registra-se, de início, que a Impugnante recebe, sistematicamente, do cliente Trilha Distribuidora Ltda., vultosos “Adiantamentos para Compra de Mercadoria”, demonstrados às fls. 3.165 e seguintes, por meio da análise dos quais se constata que os valores são surpreendentes.

Acrescente-se que há registros de recebimentos, a mesmo título, oriundos do cliente FAC Distribuidora de Bebidas Ltda, mas em frequência e valor total muito pouco expressivos em comparação aos aportes oferecidos pelo cliente Trilha Distribuidora Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se a ocorrência dos recebimentos de adiantamentos, de forma mais modesta, a partir do exercício de 2004 (R\$ 637.650,15). Já no exercício seguinte, 2005, ano em que não mais foram emitidas notas fiscais referentes à recepção de turistas, os adiantamentos perfizeram os montantes de R\$ 3.125.317,89; em 2006, R\$ 4.016.577,65, e em 2007 R\$ 3.144.118,53, conforme se verifica nos registros contábeis reproduzidos pelo Fisco às fls. 3.164/3.170.

Salienta-se que todos os lançamentos em questão tiveram como contrapartida a conta Caixa (Bens Numerários), salvo os dos dias 18/11/04, 02/12/04 e 28/12/06, cuja contrapartida se deu diretamente na conta Bancos.

Por meio do demonstrativo às fls. 3.163, constata-se que o saldo credor da conta de adiantamento de cliente Trilha Distribuidora foi-se elevando, e a partir de maio de 2005 o Contribuinte passa a emitir notas fiscais de prestação de serviços de consultoria e assessoria para a empresa Trilha Distribuidora Ltda, de modo que os respectivos valores vão consumindo créditos da conta “Adiantamento de Cliente Trilha Distribuidora”.

Notas fiscais de prestação desses serviços também foram emitidas para a empresa FAC Distribuidora de Bebidas Ltda., embora em quantidades e valores muitíssimo inferiores (motivo pelo qual, segundo informa a Impugnante, nem mesmo fora formalizado contrato).

Note-se que os históricos dos lançamentos contábeis, consoante normas contábeis vigentes, devem retratar de forma completa e fiel as ocorrências/operações.

Contudo, no caso ora tratado, visualiza-se em todos os lançamentos, apenas referência a *adiantamentos para compra de mercadorias*, e nunca *adiantamentos para compra de mercadorias ou serviços*, sendo que estes também são debitados na conta de “Adiantamento de Cliente” e ainda, apesar de as compras (pelo cliente Trilha Distribuidora) dos serviços em questão serem tão expressivas quanto as compras de mercadorias.

Inevitavelmente, salta aos olhos a estranheza que permeia o fato de uma empresa, distribuidora de determinado produto, gastar com aquisição de serviços de *consultoria e assessoria financeira, administrativa e comercial* praticamente o mesmo valor empregado na aquisição do próprio produto a ser distribuído. Confira-se no “RESUMO” demonstrado adiante.

Do outro lado, no momento de registrar as vendas (de mercadorias e de serviços) que, como já dito, são debitadas na conta “Adiantamento de Cliente”, os históricos dos lançamentos mencionam apenas: Vr. ref. NF nº “tal”, sequer explicitando se se trata de venda de mercadoria ou de serviço.

Acrescenta-se ainda, que os referidos lançamentos também não mencionam os cheques que efetivaram a tradição do numerário, sendo eles indicados apenas nos recibos firmados pelo Contribuinte, que se encontra em sua documentação de caixa. (Observação: as tradições de numerário se viabilizavam sempre por meio de cheque. modalidade *TED* – transferência eletrônica de dados, ocorrera apenas em oportunidade isolada).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para melhor visualização da situação, reproduziu-se às fls. 3.171/3.195 todo o histórico dos registros relativos às contas “Receitas com Venda de Produtos” e “Receitas com Prestações de Serviços de Consultoria”, cuja totalização monta, em 2006:

RESUMO		
ADIANTAMENTO DE CLIENTES: TRILHA DISTRIBUIDORA LTDA	3.963.807,00	C
RECEITA COM VENDAS DE PRODUTOS – 2006	1.265.906,45	D
RECEITA COM PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE CONSULTORIA – 2006	1.205.861,55	D

Outro ponto que merece ser realçado é o fato de que, muitas vezes, o valor repassado em adiantamento é exatamente o valor das obrigações da Impugnante junto a terceiros, pagas em seguida, como tributos (PIS, COFINS, INSS, ICMS ST), conta de energia elétrica, duplicatas/fornecedores, e até mesmo distribuição de lucros a sócios. Os registros reproduzidos às fls. 3.196/3.201 ilustram bem essa situação.

Atendo-se à questão da suposta prestação de serviços, lembre-se que durante a realização dos trabalhos que culminaram na lavratura do Auto de Infração, o Contribuinte foi devidamente intimado a apresentar documentos comprobatórios da prestação de serviço, dentre eles: *a) contratos de prestação serviço; b) esclarecimento detalhado da forma em que se dá tal prestação; c) relatórios de medição do serviço prestado e respectiva apuração do valor a ser recebido, haja vista serem bem variados os valores constantes dos documentos fiscais; d) algum outro documento de controle da prestação de serviço em questão.* Entretanto, limitou-se a apresentar cópia de contrato de prestação de serviço, não registrado em cartório, firmado com um dos supostos destinatários (Trilha Distribuidora Ltda.). Veja-se o item 3 da Intimação nº 08 e respectiva resposta (fls. 48 e 54/55).

É de se notar que apesar de o contrato apresentado prever em seu item 2 que: *“...a contratante pagará à contratada remuneração variável, calculada segundo o tempo e o grau de complexidade destinados na execução dos serviços. A remuneração será definida em tabela de preços a ser elaborada pelas contratantes..”*., nenhum documento foi apresentado a respeito, não obstante a intimação acima indicada.

Conforme mencionado no Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração (fls. 72/78), o objeto social da empresa Trilha Distribuidora é a distribuição, por atacado e varejo, de água mineral. E o da distribuidora FAC figura igualmente em contrato social, como exploração de atividades de comércio atacadista e varejista de água mineral, cerveja, chope, refrigerantes e transporte rodoviário de cargas – desde dezembro/2003, e apenas comércio atacadista e varejista de água mineral e transporte rodoviário de cargas a partir de agosto/2007.

De se notar que os preços da consultoria supostamente prestada a esta segunda (FAC) chegam a ser irrisórios se comparados aos pagos à primeira (Trilha). Os contratos sociais dessas empresas encontram-se às fls. 230/275.

Focando-se nos relatórios mensais de atividades de consultoria/assessoria apresentados pela Impugnante, de plano, depara-se com condição de total

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incompatibilidade e ausência de lógica, o fato do Responsável Técnico pela Consultoria/Assessoria dita prestada e pela elaboração dos relatórios (além do diretor da empresa supostamente prestadora do serviço de consultoria – ora Impugnante), ser o contabilista desde setembro/2003, da empresa *prestadora* dos supostos serviços, Sr. Ademórcimo Aparecido de Freitas.

A dissimulação fica mais evidente na medida em que o Sr. Ademórcimo Aparecido de Freitas é também o contabilista da empresa supostamente *destinatária* dos serviços (Trilha Distribuidora), desde fevereiro/2002, conforme se constata pelos documentos de fls. 2.609/2.614.

Com relação ao conteúdo de tais relatórios do serviço de consultoria prestado, entre outras incoerências, algumas enumeradas às fls. 3.203, destaca-se que os relatórios não abrangeram nenhum dos serviços especificados em contrato, item 1.1 (fls. 54), a não ser a assessoria no cálculo das contribuições sociais (fls. 2.315 e 2.332). Observa-se que o resultado da suposta consultoria (“serviço prestado”) não coaduna com o objeto do contrato.

Fica realmente evidente que os altos valores pagos pelas empresas supostamente assistidas – Trilha e FAC (especialmente a Trilha) – não foram para pagar essas supostas consultorias, visto que não foi apresentada nenhuma análise concreta de dados numéricos constantes de seus balanços patrimoniais, aplicações financeiras ou índices de liquidez, etc. Por si só, os preços de tais supostas consultorias mostram-se altíssimos, não condizentes nem com a realidade (ramo de atividade, mercado, produto...), nem com a qualidade e dimensão dos relatórios em voga.

Por vezes (fls. 2.306, 2.313, 2.324 e 2.334), os relatórios apresentados até mencionam outros documentos à parte, os quais conteriam demonstrações numéricas, estatísticas, e que já teriam sido anteriormente entregues à empresa contratante. Tal fato cuida tão somente de realçar ainda mais a impressão de se estar diante de “relatórios” elaborados às pressas, no intuito de continuar sustentando a fraude engendrada. Trata-se, na verdade de relatórios simplórios, sem nenhuma responsabilidade ou conteúdo técnico.

No que tange aos valores auferidos em relação às supostas prestações de serviço à empresa FAC Distribuidora de Bebidas Ltda., resta dispensável qualquer análise mais apurada diante da falta de atendimento ao item 3 da Intimação fiscal nº 08, já mencionada anteriormente, e da declaração do próprio Impugnante de que a consultoria então prestada fora “*exclusivamente na área de vendas, concernente a treinamento esporádico de vendedores com orientação sobre a política de comercialização e de preservação e valorização da marca Água Viva, sendo que, dado à sua insignificância econômica sequer foi elaborado contrato de prestação de serviços*”.

Acerca da bilateralidade das supostas operações de prestação de serviços de consultoria realçada pela Impugnante, que também alega que o Fisco não procurou documentar-se no sentido da verificação na empresa tomadora para saber se efetivamente os mesmos foram contratados e pagos, registre-se, conforme já dito, inclusive no relatório pormenorizado que acompanhou o Auto de Infração, que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresa Trilha Distribuidora repassava adiantamentos à Impugnante, nos quais foram sendo “abatidos” os valores constantes nas notas fiscais de serviço emitidas por esta última.

Para agravar ainda mais a situação, é importante esclarecer que a empresa Trilha Distribuidora escritura apenas Livro Caixa, no qual simplesmente não são registradas as cobranças bancárias de duplicatas, em gritante e flagrante desrespeito às normas contábeis vigentes.

E quando são feitos os adiantamentos à Impugnante, a empresa Trilha registra o respectivo cheque, aumentando o saldo no seu Livro Caixa para, ato contínuo, diminuí-lo no mesmo valor, a título de “Pagamento Antecipado a Água Mineral Viva Ltda”.

Com base em tais registros contábeis, é possível afirmar que a empresa Trilha Distribuidora repassava, previamente, como do próprio termo se infere, adiantamentos “para compra de mercadorias” à Impugnante, no saldo dos quais, posteriormente, iam sendo deduzidos, os valores constantes das notas fiscais de “serviço” emitidas pelo estabelecimento autuado.

Reprise-se, também, que a empresa Trilha Distribuidora escritura apenas livro Caixa, de modo que não existem registros contábeis em conta de cliente, que seria, no caso, a Impugnante, e nem mesmo registros de *pagamentos de serviços* a esta, uma vez que, como já se sabe, a empresa Trilha Distribuidora repassava adiantamentos à Impugnante, nos quais foram sendo “abatidos” os valores constantes nas notas fiscais de serviço emitidas pelo Autuado.

Estes, sim, os tais adiantamentos, é que eram registrados no livro Caixa da empresa Trilha Distribuidora, conforme sistemática descrita anteriormente (igualmente fora da regularidade esperada).

Por fim, resta latente a ausência de razoabilidade tanto das supostas operações a título de recebimentos de adiantamentos para compra de mercadorias, quanto das supostas prestações de serviço de consultoria.

Equivocada a alegação do Autuado de ocorrência de *bis in idem*, afirmando que, em relação às notas fiscais nº. 000223 de R\$ 71.200,25 e nº. 000225 de R\$ 73.000,00 materializou-se exigência fiscal em duplicidade, uma vez que já constaram da sua denúncia espontânea e, por outro lado, figuram também no levantamento de notas fiscais desclassificadas como sendo de prestação de serviço, e que foi objeto de autuação.

De fato, o Contribuinte apresentou denúncia espontânea (cópia às fls. 04/06) na qual constavam os seguintes saldos de caixa em descoberto para, entre outros, os meses janeiro/07 e fevereiro/07, R\$ 71.200,25 e R\$ 204.148,73, respectivamente.

Intimado a esclarecer detalhadamente o conteúdo de sua denúncia, apresentou documento que identifica notas fiscais e/ou duplicatas de fornecedores agrupadas de modo a refletir os valores indicados mensalmente no Termo de Autodenúncia.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se, em grande parte, de equivalência com valores de pagamentos cujos lançamentos foram postergados (conforme se verificou em análise dos livros contábeis, bem como de documentos fiscais). Contudo, para os valores R\$ 71.200,25 e R\$ 73.000,00 (este contido nos R\$ 204.148,73 – fls. 26), foi indicada a expressão “diversos títulos” (fls. 26).

Intimado novamente, informa (fls. 35): “*jan/2007: 71.200,25 = NF.serviços nº0223 a prazo lançado indevidamente a vista e fev/2007: 73.000,00 = NF.serviços nº0225 a prazo lançado indevidamente a vista*”.

Por outro lado, diante de intimação para dar explicações acerca dos lançamentos mencionados (demonstrados às fls. 3.208), especificando números de documentos fiscais, etc. (fls. 29), afirma tratar-se de “*recontabilização, e reconhecimento de receita objeto de Autodenúncia espontânea... e emitido novo livro Razão 2007, já entregue*”... (fls. 36)

Ressalta-se ainda, a coexistência dos lançamentos de fls. 3.209, com os demonstrados às fls. 3.208, notadamente os dois primeiros (livro Razão anexado ao PTA a partir das fls. 1.137 e livro Diário igualmente anexado a partir das fls. 1.756).

Logo, não se deu exigência fiscal em duplicidade, como quer o Impugnante, haja vista que os mesmos valores (R\$ 71.200,25 e R\$ 73.000,00) foram lançados a Débito tanto em conta de Ativo, quanto em conta de Passivo, ora representado ingresso no caixa, ora excluindo valor em conta de adiantamento de cliente, conforme se vê no Plano de Contas 2005 (fls. 181/209) e Plano de Contas 2006/2007 (fls. 219/226).

Por fim, registre-se que as notas fiscais em debate, nº 000223 e nº 000225, não são “*a prazo lançadas indevidamente à vista*”, como alega o Impugnante, ao justificar sua inclusão em denúncia espontânea, haja vista sua emissão com condição expressa de pagamento à vista (fls. 151 e 153).

Ora, por todo o exposto, e pelo conjunto probatório dos autos, observa-se claramente que se trata de vendas de mercadoria desacobertadas de documento fiscal e camuflada sob o manto de prestação de serviços de consultoria e assessoria.

Na verdade, trata-se de uma manobra contábil sobre a qual o próprio Autuado, tendo levado a termo os lançamentos por último abordados, acaba por confessar a prática fraudulenta, que resta corroborada também por todas as demais ponderações anteriores, inclusive acerca dos Relatórios de Atividades de prestação de serviço apresentados juntamente com a peça impugnatória, revelando que o responsável pela parte contábil é também o contabilista da empresa destinatária dos referidos relatórios/prestação de serviço de consultoria e assessoria.

É de se notar, então, que não houve por parte do Fisco nenhuma “presunção” dos fatos no sentido que o Contribuinte imputa à palavra, ou seja, de fato incerto, materializado por simples suspeitas. A presunção de que trata o artigo 194, parte geral do RICMS/MG, é presunção legal, que significa constatação de omissão de receitas através de provas diversas, fato amplamente evidenciado nos autos. Oportuna a transcrição do mencionado dispositivo legal:

“Art. 194– Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

Apropriada também à situação em apreço, remissão ao disposto no artigo 136 do RPTA/MG, que considera como provada a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, quando comprovado procedimento do contribuinte que induza a esta conclusão e não sejam apresentadas provas em sentido contrário.

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

Com efeito, no que tange ao item 3 do Auto de Infração, resta configurada a irregularidade descrita às fls. 75/76 do "Relatório Fiscal", justificando-se as exigências demonstradas às fls. 110/123, consolidadas à fl. 3.141.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação (100%) e Multa Isolada (20%), tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo, em parte, se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 3151/3152. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Janir Adir Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 29 de setembro de 2009.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator