

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

Acórdão: 19.175/11/2ª  
PTA/AI: 01.000167333-37 Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010128479-41  
Impugnante: Bioquímica Comércio & Indústria de Rações Ltda. ME  
IE: 520174461.00-56  
Proc. S. Passivo: Nelson Xisto Damasceno Filho/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO 3.166/01.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de fornecedores de outra Unidade da Federação, beneficiados com incentivos fiscais em seu Estado de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal e art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Correto o estorno do crédito de ICMS, com a consequente redução do saldo credor da conta gráfica da Autuada e a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixa”, 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. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de 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 unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades encontradas em auditoria realizada mediante o desenvolvimento dos roteiros fiscais de Verificação Fiscal Analítica - VFA e conta Caixa:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/07/07 a 30/04/10, provenientes do uso de documentos relativos a entradas decorrentes de operações interestaduais, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS;

2) saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal apuradas mediante levantamento da conta Caixa (saldo credor), no período de 01/01/08 a 31/12/09, em razão do suprimento indevido de valores de transferências destinadas a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

terceiros, cuja vinculação com a respectiva contrapartida de pagamento a que se destinaram não foi identificada pelo Contribuinte.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, para a irregularidade do item 2 acima. Para a irregularidade do item 1 foi exigida somente a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, também da Lei nº 6.763/75, por inexistência de saldo devedor.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Infração (fls.02/03/04); DCMM (fls.05/06); Auto de Início de Ação Fiscal –AIAF (fl.11).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 972/999, hipótese em que solicita perícia contábil, com discriminação de quesitos.

Requer ao final a improcedência do lançamento.

Apresenta também, em documento apartado, Laudo Pericial Contábil de Análise do Auto de Infração e documentos correlatos (fls. 1000/1143).

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 1147 dos autos.

Sustentando a legitimidade do feito, o Fisco se manifesta às fls. 1152/1164, pugnando que seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1166/1180, opina pelas rejeições das preliminares e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

### **Das Preliminares**

### **Das Arguições de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, alegando que o lançamento está baseado em presunção e ausência de comprovação dos fatos.

Neste aspecto, a alegação diz respeito ao estorno de crédito em decorrência da concessão de benefícios irregulares aos remetentes das mercadorias. A matéria, entretanto, não é de preliminar, pois o que a Autuada pretende é que o Fisco comprove a utilização irregular dos benefícios.

Neste sentido, o tema será amplamente abordado na fundamentação de mérito relativo ao estorno de crédito, hipótese em que demonstraremos que cabe ao adquirente da mercadoria fazer prova de que o remetente da mercadoria não se utilizou dos benefícios concedidos pelo Estado de origem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange às prefaciais envolvendo aspectos constitucionais, há de invocar o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto 44.747/08, que obstaculiza a análise desta Casa a respeito da matéria.

Noutra linha, clama a Autuada pela nulidade do lançamento em face de quebra do sigilo bancário da Contribuinte, alegando desconhecer o conteúdo dos extratos bancários anexados aos autos.

Como bem destacou o Fisco, entretanto, não há que se falar em quebra de sigilo bancário, uma vez que os extratos bancários que foram objeto de análise pela fiscalização nada mais são do que documentos em nome da empresa Bioquima Comércio e Indústria de Rações Ltda, que a mesma apresentou à Fiscalização espontaneamente a fim de lastrear os lançamentos contábeis envolvendo a conta “Bancos”, que por sua vez tem relação direta com o conta “Caixa, integrando o grupo das Disponibilidades.

Vale lembrar que na conta “Caixa” escriturada pela Impugnante transitam valores relativos a pagamentos e transferências, sendo que o extrato bancário é um dos documentos que a empresa se utiliza para respaldar seus lançamentos contábeis.

Portanto, não procede a alegação da Impugnante de que houve quebra de sigilo bancário ou obtenção dos extratos bancários de forma ilegal, uma vez que são documentos que a própria empresa se vale para lastrear os lançamentos que envolvem a conta “Bancos”.

### **Do Pedido de Perícia**

Às fls. 997/998 dos autos, a Impugnante carrega os quesitos que pretende ver respondidos, por ocasião de realização de prova pericial.

Pelas questões pontuadas, verifica-se que a matéria não é de prova pericial, mas suprível por elementos da escrita contábil e fiscal da Impugnante.

À exceção dos quesitos 10 (dez) e 11 (onze), todos encontram respostas na própria contabilidade, desde que interpretados à luz da legislação tributária vigente, e não ao alvedrio dos interesses da Autuada.

Quanto ao quesito 10 (dez), os benefícios estão demonstrados na própria Resolução 3.166/01, gênese da autuação.

Por sua vez, no que tange ao quesito 11 (onze), cabe exclusivamente ao Contribuinte comprovar que os remetentes não usufruíram dos benefícios concedidos pelos Estados de origem.

No tocante ao cálculo dos juros, a matéria não é de competência do CC/MG, razão pela qual não se justifica a realização de prova pericial.

Desta forma, resta desnecessária a perícia requerida.

### **Do Mérito**

#### **Aproveitamento Indevido de Créditos de ICMS – Resolução 3.166/01.**

A matéria em discussão, isto é, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, advém do fato de serem os remetentes das mercadorias beneficiários de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênio celebrado no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

A legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não cumulatividade, ao direito de apropriação ao crédito e vedações decorrentes de apropriações indevidas:

Constituição Federal

Art. 155 - ...

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A Lei Complementar nº 24, de 24/01/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, conforme destaques a seguir:

Art.1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

(...)

Art. 8º- A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

A Lei nº 6.763/75 dispõe em seu art. 28 que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

§ 1º -

§ 2º - (Vetado)

§ 3º -

§ 4º -

§ 5º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

§ 6º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado o montante do imposto destacado em documento fiscal que não tenha sido objeto de escrituração e validação eletrônica pelo contribuinte emitente, nos casos previstos no regulamento.

O Regulamento do ICMS de 2002, em consonância com os dispositivos da Lei Complementar 24/75, dispõe sobre a nulidade dos benefícios concedidos em desacordo com a legislação e estabelece que os eventuais créditos sejam estornados pelo estabelecimento destinatário.

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

§ 3º - Como medida de simplificação da tributação, regime especial poderá autorizar o abatimento de percentagem fixa a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do art. 62 deste Regulamento.

Pelo que se depreende do art. 155, XII, "g" da Constituição Federal, a concessão de benefícios fiscais é disciplinada por lei complementar, no caso, a Lei Complementar nº 24/75, com o intuito de manter o equilíbrio do pacto federativo e neutralizar a guerra fiscal entre os Estados da Federação, impedindo benefícios de uns em detrimento de outros.

Desta forma, para que os benefícios fiscais relacionados ao ICMS atinjam a extraterritorialidade, há que se respeitar os dispositivos da citada Lei Complementar 24/75, no que tange a celebração de convênios. A não observância implicará na nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria.

Neste caso, se visualiza o enriquecimento sem causa do Contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo ao erário estadual.

Conforme se pode verificar no próprio livro de Registro de Entradas (fls. 127/262), a Impugnante tinha pleno conhecimento da obrigatoriedade de se estornar os créditos de ICMS, haja vista ter efetuado diversos creditamentos considerando o percentual efetivamente incidente na operação (deduzidos os incentivos), em detrimento do imposto destacado em diversas notas fiscais emitidas pelas empresas, documentos esses que não constam do presente lançamento.

Posto isto, para que tivesse direito ao aproveitamento integral do ICMS destacado em notas fiscais emitidas pelas empresas mencionadas anteriormente, a Autuada deveria ter se munido de elementos que comprovassem que as mesmas não faziam jus a tais benefícios concedidos à margem da legislação tributária.

Por tudo, correto o estorno de crédito efetuado e a consequente redução do saldo credor da Autuada, bem como a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, que possui a seguinte redação:

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

### **Saídas de Mercadorias Desacobertadas – Saldo Credor na Conta Caixa.**

A exigência contida no item 2 do Auto de Infração é originária do suprimento indevido da conta “Caixa” por meio de transferências destinadas a terceiros, cuja vinculação com a respectiva contrapartida do pagamento a que se destinaram não foi identificada pela Contribuinte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por ocasião de levantamento realizado na conta “Caixa” da Autuada, o Fisco deparou com suprimentos naquela conta de valores originários da conta “Bancos”, especificamente do Banco do Brasil S/A.

Ao constatar a existência dos suprimentos na conta “Caixa”, o Fisco elaborou a planilha de fls. 266/283, relacionando as transferências e suprimentos e encaminhou à Autuada com a Intimação 03/10 (fls. 264/265), para que a empresa pudesse apresentar a documentação relativa às transações e despesas correlatas aos lançamentos contábeis.

A Impugnante encaminhou ao Fisco a planilha de fls. 286/320, contendo as informações sobre os respectivos lançamentos, mas se limitando a relacionar os pagamentos escriturados na conta “Caixa”, que não guardam relação com os valores das transferências relacionadas pelo Fisco.

Ao analisar a documentação apresentada pela empresa para lastrear os suprimentos, o Fisco constatou que os valores se referiam às transferências para terceiros ou para outras contas correntes bancárias da própria empresa, sem a respectiva baixa na mesma data e valor na conta “Caixa”.

Em decorrência, o Fisco elaborou a planilha de fls. 321/341, contendo a relação dos valores de transferências destinadas a terceiros, que foram lançados indevidamente a débito da conta “Caixa”, uma vez que não fora identificada a contrapartida dos pagamentos a que se destinaram as transferências, resultando na glosa dos suprimentos (ingressos) e Recomposição da Conta Caixa, apurando-se saldo credor em todo o período fiscalizado (fls. 342/343).

A matéria em questão encontra-se posta na legislação mineira da seguinte forma:

Lei nº 6.673/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à 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. (grifamos)

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los; (grifamos)

RICMS/2002, aprovado pelo Decreto 43.080/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 190 - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

Art. 193 - Os livros, meios eletrônicos e os documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição e entrega obrigatórias ao Fisco Estadual, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente da obrigação de entregá-los ou exibi-los, ou limitativa do direito de examiná-los, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000, observado o seguinte:

I - (...)

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;

II - (...)

§ 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. (grifamos)

Não é diferente a legislação federal, que assim determina:

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

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 - (...)

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; (grifamos)

A matéria já foi apreciada pelo Conselho de Contribuintes da União, nos seguintes termos:

**CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO A DÉBITO DE CAIXA DE CHEQUES CUJA COMPENSAÇÃO SE DEU EM**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FAVOR DE PESSOAS ESTRANHAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO MESMO DIA E NO MESMO VALOR, CONFIGURA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO NA FORMA PRESUNTIVA, MAS NA CONCRETA, NO VALOR DO SUPRIMENTO INEXISTENTE. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.” (GRIFAMOS).

...

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA.

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA.

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, AI SIM NÃO PRECISA O FISCO PROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

...

No mesmo sentido, decidiu o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA  
EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DAS MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

Ao tratar das presunções legais, o RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, prescreve:

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.

A planilha juntada pela Impugnante com o "Laudo Pericial" (fls. 1118/1131) vem comprovar que os valores supriram indevidamente a conta "Caixa", uma vez que os reais destinatários dos recursos, dentre outros, são sócios da Autuada (Vicente César Garcia, Francisco Emílio Lopes e Rogério Emílio Borges).

Assim, a partir da constatação de que os valores foram destinados a terceiros e não fora encontrada a baixa na conta "Caixa" (lançamento credor) na mesma data e valor, resta caracterizado o suprimento indevido, estando correta a glosa efetuada pelo Fisco e a Recomposição da Conta "Caixa".

Em relação a operações financeiras e outras rubricas, a Autuada apenas mencionou em sua peça de defesa, mas nada carrou aos autos para análise do Fisco.

No tocante aos empréstimos realizados, o "Laudo Pericial" aponta uma única operação às fls. 1008. Se se trata de saída da conta "Caixa", seu lançamento será a crédito da conta. Logo, não compõe o rol de suprimentos glosados pelo Fisco.

Neste aspecto, para que pudesse provocar uma mudança no lançamento, seria preciso que a Impugnante identificasse um lançamento de suprimento de igual valor ao empréstimo realizado, sem esquecer de apontar o destinatário da verba, para que essa operação também não se torne fictícia.

Quanto às transferências encaminhadas para a própria Autuada (quadro de fls. 1007), melhor sorte não é reservada à Impugnante. Muito embora a defesa não tenha detalhado as informações relativas à contabilização das parcelas, cabe destacar que aquelas relativas aos meses de junho/08, agosto/08, setembro/08 e novembro/09 não constam na planilha de fls. 321/341, que lastreia a glosa de suprimentos de "Caixa".

Por sua vez, os valores de maio/08 - R\$ 6.000,00 – (seis mil reais), julho/08 - R\$ 5.000,00 - (cinco mil reais) e janeiro/09 - R\$ 5.000,00 - (cinco mil reais) padecem do mesmo mal, uma vez que os comprovantes de Transferência Eletrônica Disponível – TED (doc. fls. 1037/1050), anexados pela Impugnante com o objetivo de comprovar a destinação desses recursos lançados a débito da conta "Caixa", demonstram a transferência entre contas correntes pertencentes à empresa Bioquima, mas sem a contrapartida credora na conta "Caixa", relativa à remessa para a conta "Bancos".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, se o valor transferido de uma conta para outra (conta “A” para conta “B”) fora lançado a débito da conta “Caixa”, o mesmo valor, e imediatamente, deveria ser creditado na mesma conta “Caixa”, para fazer face ao montante destinado para a conta bancária “B”.

A título de exemplo, o comprovante de transferência entre contas correntes pertencentes à Autuada, juntado às fls. 1050, no valor de R\$ 6.000,00 (seis mil reais).

Tal valor encontra-se escriturado a débito da conta “Caixa” em 02/05/08, conforme se pode verificar no livro Razão juntado aos autos pelo Fisco (fls. 654), sem o respectivo lançamento a crédito baixando o valor, tendo em vista que se trata de transferências entre contas bancárias. O valor simplesmente “estacionou” na conta “Caixa”, lembrando que todos os demais comprovantes de transferência (fls. 1037/1050) seguem a mesma linha de raciocínio.

Como destacou o Fisco, o procedimento adotado pela Autuada não teve outra finalidade que não fosse a de “esquentar” os depósitos realizados em suas contas correntes bancárias, provenientes de vendas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, onde as transferências *online*, ainda que indevidamente, simplesmente passaram a ser fonte de receita na conta “Caixa”, não passando de um artifício contábil.

Neste caso, ao criar lançamentos a débito da conta “Caixa”, sem que o ingresso tenha se efetivado (pois transferido a terceiros) e sem a contrapartida credora, a Impugnante criou um falso saldo de “Caixa”.

A diferença apontada pela defesa entre o valor de saída desacoberta apurada pelo Fisco e o montante de faturamento no período não ilide a acusação fiscal, que se encontra materializada nos lançamentos devedores da conta “Caixa”.

Entretanto, a título de acréscimo, extraem-se as seguintes informações do quadro apresentado no “Laudo Pericial” (fls. 1005):

- do montante de ingressos no “Caixa” - R\$ 16.746.249,00 – (dezesseis milhões, setecentos e quarenta e seis mil, duzentos e quarenta e nove reais) aproximadamente 30,8% (trinta inteiros e oito décimos por cento) foi estornado pelo Fisco por se referir a numerário destinado a terceiros (inclusive sócios) com ingresso fictício na conta “Caixa”;

- nos 24 (vinte e quatro) meses do período fiscalizado, em 8 (oito) deles os pagamentos realizados (crédito de “Caixa”) foram maiores que o faturamento do mês, enquanto em outros 6 (seis) meses, esta relação praticamente se iguala;

- as saídas apontadas pelo perito divergem, em alguns meses, da receita apurada nos balancetes mensais, conforme a seguir:

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

Mês	Fls. 1.005	Saída Balancete	Saída Líquida	Fls.
Junho/08	533.869,10	525.869,10	498.456,95	597
Outubro/08	1.148.473,57	1.129.142,66	1.056.852,51	605
Novembro/08	655.730,41	619.515,05	572.839,29	607
Janeiro/09	857.929,10	832.208,08	761.420,17	612
Abril/09	672.730,68	670.320,68	612.252,54	618
Mai/09	684.204,51	681.109,51	623.270,77	620
Agosto/09	844.381,30	838.825,30	774.147,11	626
Setembro/09	11.904.655,33*	863.863,33	787.489,84	628
Outubro/09	831.942,75	827.044,35	770.630,71	630
Novembro/09	729.728,52	724.648,52	670.509,00	632

\*Erro de digitação.

- considerando-se a receita líquida para o período acima (receita de vendas – descontos), apenas os meses de maio, agosto e outubro de 2009 não apresentam receita menor que os pagamentos realizados (crédito de “Caixa”);

- destaque-se que a receita mencionada diz respeito ao valor de vendas, mas que não adentrou em sua totalidade no “Caixa” da empresa, em face dos saldos da conta “Clientes a Receber” constantes dos Balanços de fls. 586/635, enquanto os lançamentos a crédito (pagamentos) foram efetivos, independentemente do saldo da conta “Fornecedores”. Somente para exemplificar, no mês de outubro de 2009, em que as saídas líquidas foram maiores que as obrigações quitadas - R\$ 770.630,71 (setecentos e setenta mil, seiscentos e trinta reais e setenta e um centavos) x R\$ 692.401,39 (seiscentos e noventa e dois mil, quatrocentos e um reais e trinta e nove centavos)- o saldo de “Clientes a Receber” equivale a R\$ 1.150.060,16 (um milhão, cento e cinquenta mil, sessenta reais e dezesseis centavos);

- muito embora a receita tenha atingido o patamar mencionado pela Autuada, o resultado apurado nos exercícios não demonstra a mesma robustez, haja vista que no exercício de 2008 o resultado foi negativo (fls. 609) e em 2009 foi inexpressivo, frente ao faturamento declarado (fls. 635).

Por outro lado, reclama a Impugnante da aplicação uniforme da alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista para as operações internas. Explica a defesa, com demonstrativos, que a carga tributária média da Autuada é infinitamente menor, devendo esta ser aplicada, caso se mantenha o lançamento.

O Fisco sustenta que a alíquota aplicada às saídas desacobertas apuradas no Levantamento da Conta “Caixa” tem como supedâneo o disposto no art. 195, §2º inciso V, “b” do RICMS/02, tendo em vista a impossibilidade de se caracterizar a natureza das operações. O referido dispositivo assim determina:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

(...)

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

O entendimento acima esposado (aplicação da maior alíquota interna) coaduna-se com decisão desta 2ª Câmara do CC/MG, consoante Acórdão nº 16.209/05/2ª.

A carga tributária média buscada pela Impugnante encontra-se demonstrada no “Laudo Pericial”, às fls. 1.090/1.091. Ao analisar tal peça, constata-se uma carga tributária efetiva realmente baixa, que decorre na proporção de saídas tributadas e não tributadas.

Ocorre, no entanto, que a atividade da Autuada é a produção e comercialização de ração, insumos e suplementos para alimentação animal. A isenção aplicável ao caso está condicionada ao regular acobertamento das operações, nos termos do subitem 5.1 do Anexo I do RICMS/02, que assim determina:

5.1 Para fruição da isenção, é condição que os produtos constantes da alínea “a” deste item:

- a) estejam registrados nos órgãos competentes do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, e o número do registro seja indicado no documento fiscal;
- b) tenham rótulo ou etiqueta de identificação;
- c) tenham sido acobertados com documento fiscal no qual conste a expressão: "Mercadoria de Produção Mineira - Isenta do ICMS - Item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS".

Assim, como se trata a presente lide de saídas desacobertadas, não se aplica o dispositivo isencional, estando correta a alíquota interna exigida pelo Fisco.

Noutro giro, clama a defesa pela não compensação do saldo credor da conta gráfica com os débitos originários das saídas desacobertadas.

Com razão discorda o Fisco ao sustentar que nesses casos aplica-se a regra do art. 89 da Parte Geral do RICMS/02. Transcreve-se:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Assim, o vencimento da obrigação ocorre no momento de ocorrência do fato gerador, não sendo possível a recomposição da conta gráfica do ICMS, por considerar-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto ao final de cada período de apuração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda em preliminar e à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 02 de maio de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**