

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.647/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172718-84  
Impugnação: 40.010131500-22  
Impugnante: Porto Mineiro de Grãos - Armazéns Gerais Ltda - EPP  
IE: 261378047.00-91  
Proc. S. Passivo: Valdir Rodrigues/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Comprovado nos autos que a Impugnante deixou de atender às intimações 009-2011 e 011-2011 efetuadas pelo Fisco, para a apresentação de vinculação de cheques compensados, valores lançados na conta “Caixa” e na conta “Bancos”, TEDs e DOCs. Infração caracterizada nos termos do art. 96, incisos IV e XVII da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei n.º 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/SALDO CREDOR.** Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal hábil. O Fisco promoveu a recomposição da conta Caixa constando saldo credor em conta tipicamente devedora e diferenças de saldos finais de exercícios. Estas constatações autorizam a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 e no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. A Impugnante não trouxe aos autos informações e documentos que permitissem afastar o levantamento procedido pelo Fisco. Mantidas 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 n.º 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA BANCOS/RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Bancos” o Fisco constatou o ingresso de recursos sem comprovação de origem. Esta constatação autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 e no art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. A Impugnante não alcançou desconstituir a presunção legitimada pela legislação, pois não trouxe aos autos informações e documentos que permitissem afastar o levantamento procedido pelo Fisco. Mantidas 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 n.º 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Versa a presente autuação acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao período de 1º de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2009:

1) falta de apresentação de parte dos documentos fiscais após emissão do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF e intimações. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75;

2) saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal:

- falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS, em virtude de constatação de saldos credores na Conta “Caixa” e diferença de saldo final de exercício, em meses compreendidos no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, apurados mediante recomposição da conta “Caixa”, conforme fls. 54/56, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 e do § 3º do art. 194 do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e na alínea "a", inciso II, art. 55;

- falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS, em virtude de constatação de ingresso de recursos sem origem comprovada na conta “Bancos”, em meses compreendidos no período de abril de 2007 a novembro de 2009, conforme planilha de fls. 43/46, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 e do § 3º do art. 194 do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e na alínea "a", inciso II, art. 55.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 1.192/1.214, aos argumentos que se seguem em síntese:

- por princípio, sua escrituração prevalece até prova em contrário, significando que os fatos econômicos registrados como o ingresso de receita no “Caixa” com a consequente utilização dos recursos recebidos na efetivação de pagamentos de dívidas, não pode, isoladamente, ser invalidado;

- a recomposição dos registros contábeis pelo Fisco, apenas no que concerne aos débitos, não retrata a realidade econômica do ocorrido e, tampouco, faz surgir dos apontamentos feitos por conveniência, um resultado lógico quanto à computação dos fatos ocorridos, como é o caso do saldo credor na conta “Caixa”;

- o § 2º do art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598/77, aplicável subsidiariamente na apuração de receitas provenientes de operações sujeitas à incidência do ICMS, tanto que transcrito no § 3º do art. 194 do RICMS/02, descreve hipóteses que autorizam a presunção *juris tantum* de omissão no registro de receitas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a presunção, para produzir os jurídicos efeitos que lhe são próprios, não depende apenas do apontamento de saldo credor na conta “Caixa”, pois o registro em si não é fato que autoriza a presunção *juris tantum*. Como resultado que deve representar, serve apenas como meio para obtenção da prova que se deseja produzir, sendo preciso que o fato registrado que lhe deu causa esteja consolidado no plano da existência;

- no caso em debate, sendo certo que o Fisco reconhece os pagamentos efetivados com os recursos contabilizados a título de empréstimos e/ou transferência dos sócios para aumento de capital, tanto é verdade que os respectivos creditamentos não foram estornados, o efetivo ingresso está comprovado, constituindo o estorno apenas dos débitos uma afronta à realidade;

- na ânsia de arrecadar, o Fisco não pode deturpar a realidade para, com base em demonstrativos incongruentes com os fatos ocorridos, imputar ao contribuinte obrigação de pagar imposto;

- o saldo credor na conta “Caixa” do Contribuinte, deduzido e informado por quem não está legitimado para fazer declarações em seu nome, não pode ser acatado como expressão da verdade, ainda que relativa, se o informante não apresenta prova dos fatos que deram origem aos resultados que encontrou, estes não devem ser considerados inexistentes, e não podem ser juridicizados;

- no caso em debate, não há dúvidas quanto à efetividade da entrega dos recursos e, quanto à origem, pouco interessa ao Fisco do ICMS, pois ao tempo das transações, não praticava operações sujeitas à incidência do imposto;

- em momento algum houve registro de pagamento efetivado sem a prévia contabilização de recursos;

- por não se enquadrarem nos termos das normas invocadas, para que possam produzir os mesmos efeitos do fato regulado, mister se faz que o Fisco comprove a realidade que lhes deu causa, pois sem essa comprovação, não poderão ser considerados senão como apontamentos gráficos, produzidos por conveniência e na defesa de interesse meramente arrecadatório;

- os dados apresentados como resultado da recomposição de sua conta “Caixa” não são recepcionados pela lei como expressão da verdade, de modo a exigir-lhe prova em contrário do que o Fisco apresenta em contradição com a escrituração contábil;

- o fato de a conta “Caixa” em seus registros apresentar saldo credor, não tem o mesmo sentido jurídico que o saldo credor apontado pelo Fisco na recomposição da conta;

- resultados alcançados aleatoriamente, sem a prova de coincidência dos apontamentos com a realidade, não dão suporte à Fiscalização para imputar ao contribuinte obrigação de pagar imposto e multas;

- no caso, o Fisco levou em conta tão-somente os registros contábeis de seu interesse, menosprezando os apontamentos que denotam a incongruência dos estornos e, por conseguinte, a improcedência das alegadas saídas sem emissão de nota fiscal e sem pagamento do ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco, como se vê no contexto das ocorrências, não especificou qual ou quais os documentos exigidos não foram apresentados e, não havendo a indicação dos documentos que não foram entregues, carece de prova o fato alegado como suporte da sanção. Ausente a prova do ilícito, a multa aplicada há de ser cancelada;

- nos exercícios de 2008 e 2009, houve empréstimos feitos pelos sócios, devidamente contabilizados, consumados com a entrega de dinheiro, seguida da emissão de notas promissórias, sendo que o Fisco levanta suspeita sobre tudo, com o nítido propósito de inverter o ônus da prova;

- não há lei que vede o empréstimo de sócio à empresa, seja com a entrega de dinheiro ou através de depósitos em conta bancária da tomadora;

- o negócio ocorrido e retratado em seus registros contábeis não se encontra relacionado em norma alguma como fato probante da obrigação de pagar o imposto;

- quando se constata a contabilização de empréstimos dos sócios à empresa, presume-se que os lançamentos retratam o ocorrido até prova em contrário a ser produzida por quem pretende a desconstituição e é o Fisco, e não o contribuinte, quem tem o dever de comprovar que os recursos utilizados são provenientes de outra(s) fonte(s), que não a apontada nos registros contábeis;

- a presunção de ter havido saídas sem emissão de notas fiscais, para produzir os jurídicos efeitos que lhe são próprios, não depende apenas de ter havido o ingresso de recursos em caixa ou bancos a título de empréstimos. O registro dos empréstimos, por si só, não é fato que comprova a omissão de receitas provenientes das atividades próprias da empresa;

- pelo que se constata em seus registros, em especial nos registros dos empréstimos feitos pelos sócios, vê-se que não há prova alguma de ingressos de recursos sem origem, a ponto de ensejar ao Fisco o direito de presumir a ocorrência de saídas sem emissão de notas fiscais e sem o pagamento do ICMS devido;

- na planilha 02 estão relacionadas as remessas de recursos feitas pela sócio, Armazéns Gerais Pimenta Ltda, a título de adiantamento para aumento de capital, nos meses de fevereiro, março e abril de 2008 e, para se ter uma ideia da inconsistência da alegação fiscal, basta avaliar a incoerência do reconhecimento da devolução de parte dos recursos contabilizados a tal título, quando o ingresso, no seu todo, é negado;

- sem ao menos verificar os registros contábeis junto à remetente, o Fisco, sem nenhuma prova, afirma que tais remessas não aconteceram, promovendo os estornos dos respectivos débitos, mas, como faz prova a alteração contratual promovida no mês do pagamento da última parcela (23 de abril de 2008), patente está a realidade dos fatos, tal como registrados;

- na planilha 03, o Fisco relaciona valores que diz tratar-se de cheques emitidos e que ingressaram na conta "Caixa" sem existência destes cheques nos extratos bancários, sendo que tais valores foram contabilizados no período de fevereiro de 2007 a setembro de 2009 e, equivocadamente, foram promovidos os estornos dos débitos que, via das contrapartidas antecedentes, segundo a sistemática de registro adotada pela Contribuinte, haviam sido baixados do caixa. Na verdade tais valores não se referem a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cheques emitidos, mas, sim, a pagamentos de obrigações efetivados com débito na conta bancária e, pelo relatório fiscal está evidente que constam dos extratos bancários;

- são vários os pagamentos que a contabilidade optou por registrar com passagem, ainda que simbólica, pela conta “Caixa”;

- aponta vários registros da planilha para concluir que, mesmo nos casos de incorreções, estas não induzem prova de ter havido omissão de receita tributável;

- na planilha 04, o Fisco relaciona “valores de cheques emitidos e compensados que ingressaram na conta Caixa”, sem averiguar as razões por que a empresa assim procedia seus lançamentos contábeis, aferindo caso a caso os reflexos patrimoniais pertinentes, como manda a lei;

- a repetição do estorno transtorna a realidade e não pode ser utilizada na busca de prova de ter havido omissão de receita;

- formula alguns exemplos e destaca situações que considera equívocos derivados da avaliação incompleta e incoerente dos registros contábeis;

- era praxe do serviço de contabilidade da empresa, prestado por terceiro, registrar todas as compras como se fossem com pagamentos a vista. Assim que as notas fiscais chegavam ao escritório para registro e contabilização, não cuidavam de verificar, uma a uma, as condições do negócio, considerando todas quitadas a vista e, com tal procedimento, a conta "fornecedores" não era movimentada;

- na planilha 05 o Fisco relaciona valores de TED ou DOC enviados que ingressaram na conta “Caixa”, mas há hipóteses em que a compra a prazo foi registrada como tendo sido a vista mas, posteriormente, quitada com emissão de cheque que aparece no extrato como compensado, houve, também, operações de compras a prazo contabilizadas a vista, cujos pagamentos, depois, foram feitos através de "TED ou DOC enviados pela empresa, com posterior ingresso do respectivo valor na conta “Caixa” para compensar o antecedente e indevido creditamento;

- no entendimento do Fisco, os pagamentos das obrigações feitos em parcelas, em valores que não coincidem com o total do documento equivocadamente contabilizado com pagamento a vista, não que ser estornados quando da apropriação efetivada para evitar duplo pagamento, mas, na realidade, o que se conclui a partir das falhas técnicas detectadas pela Fiscalização, é que tais valores foram repassados a credores, sem que os respectivos créditos tenham sido baixados na conta "fornecedores", haja vista os notórios equívocos do prestador de serviços de contabilidade que, ainda assim, não geraram prejuízo algum para Fazenda Pública;

- rejeitados, em parte, os argumentos apresentados na justificativa dos procedimentos contábeis adotados, somente uma perícia técnica é capaz de evidenciar o que, de fato, ocorreu. Por isso mesmo, para responder estas e outras indagações, amparada no que dispõe o art. 142 do RPTA requer seja realizada perícia contábil;

- as saídas indevidamente registradas na conta “Caixa” na época das compras, reduziram, apenas formalmente, o saldo escritural da conta e a correção, de modo a ajustá-los, aconteceu quando o escritório registrou as saídas na conta “Bancos” c/Movimento, dando, apenas formalmente, entradas destes valores na conta “Caixa”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na planilha 06, foram relacionados valores recebidos através de TED, DOC e transferências na conta "Bancos c/Movimento", mas, também neste caso, o escritório de contabilidade, por falta de informações e de pessoal disponível para realização do controle individualizado, da mesma forma como agia em relação às compras, contabilizava as vendas como se estivessem sendo realizadas à vista, com tal procedimento, não havia praticamente saldo devedor na conta "Clientes" e os valores de quase todas as vendas, mesmo os a receber, entravam formalmente no caixa;

- há que se fazer uma recomposição completa da contabilidade, de modo a fazer com que retrate, com mais clareza e objetividade, os fatos econômicos registrados, mas, pelos vícios que apresenta e estão sendo demonstrados, não se pode concluir que os valores apontados na planilha 06 comprovam a apropriação de recursos sem origem, a ponto de servirem como prova da ocorrência de fato gerador de ICMS;

- como se vê nas informações prestadas ao Fisco cuja cópia segue anexa, a maioria dos recebimentos está comprovada com a indicação da operação que lhe deu causa e do número da nota fiscal correspondente;

- as vendas a prazo indevidamente registradas na conta "Caixa" como se tivessem sido a vista, acrescentaram ao saldo da conta "Caixa", formalmente, importâncias ainda não recebidas;

- lado outro, a apuração das operações sujeitas à incidência do ICMS pode ser feita com a utilização de procedimentos tecnicamente idôneos, como o levantamento quantitativo por espécie, e o Fisco não precisa valer-se de vícios na contabilização para cobrar o imposto devido;

- no caso, pelo que se comprova pelos documentos juntados, vê-se que, no período fiscalizado, exercícios de 2007 a 2009, não houve prática de operações sujeitas à incidência de ICMS. Assim sendo, pelas presumidas omissões de receita invocadas pelo Fisco, mesmo que em parte sejam tidos como provadas, o que se admite apenas *ad argumentandum*, carece de fundamento a cobrança de ICMS;

- não se pode olvidar que, pelo critério adotado na apuração das supostas omissões, ocorre, sem dúvida, a bi tributação, o que é repudiado no Direito Tributário;

- ainda que se comprove omissão de receita, tem-se que de modo algum foi comprovado na autuação que os valores tomados como base de cálculo do imposto e multas exigidos se referem a receitas havidas pela prática de operações sujeitas ao pagamento do imposto;

- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional;

- a lavratura do Auto de Infração impugnado teve como suporte fatos e valores presumidos aleatoriamente, em verdadeira afronta ao princípio da estrita legalidade;

- discute o valor das multas aplicadas e cita o art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75 e pede o cancelamento ou, no mínimo, o abrandamento da multa.

Ao final, requer, caso persistam dúvidas seja deferida a produção de prova pericial e seja o lançamento julgado improcedente.

**Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 1.373/1.402, refutando as alegações da Defesa, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- o relatório fiscal deixa claro que o a constatação da existência de recursos recebidos pela empresa mediante suprimentos indevidos de “Caixa” e por meio de operações bancárias sem origem comprovada, sendo inquestionável o fato de ter sido a Autuada devidamente intimada, diversas vezes, a apresentar os documentos idôneos que comprovassem os valores lançados em sua conta “Caixa” e a origem dos recebidos em sua conta bancária, não tendo provado, promoveu a legítima recomposição da conta “Caixa”, com apuração de saldo credor e saldos finais divergentes para os exercícios de 2007/2008/2009, situação que, à luz do art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02, autoriza a presunção da ocorrência de saídas de mercadorias sem documento fiscal;

- as presunções legais *juris tantum* têm 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, pois estes documentos, se existentes, pertencem à própria Impugnante que poderia apresentá-los, sendo que nenhum documento idôneo foi apresentado pela defesa, o que reforça a conclusão obtida no trabalho fiscal de que ocorreram ingressos de recursos não comprovados na empresa;

- o presente Auto de Infração possui a comprovação legal exigida na configuração do fato gerador e foi lavrado observando-se todos os requisitos exigidos nos arts. 86, 89, 90 e 93 do RPTA e tomando como base normas estabelecidas da Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02;

- o Fisco procedeu a um trabalho de análise dos livros, documentos fiscais e subsidiários para elaborar as planilhas nº 01 a 10, as quais tiveram seus valores extraídos dos documentos anexos às fls. 186/275;

- mesmo após ser intimada diversas vezes a Impugnante não apresentou sequer um único documento idôneo que pudesse sustentar suas alegações para comprovar a origem do ingresso destes recursos em seu caixa;

- a Impugnante limita-se a discordar do trabalho fiscal, trazendo aos autos apenas alegações vazias, não comprovadas e apontamentos infundados, sugerindo ser vítima de erros e falhas técnicas da sua própria escrituração contábil;

- tratar-se de regra básica da contabilidade que o livro Caixa atenda as exigências legais, ou seja, não basta o mero registro contábil para comprovar que o referido valor foi oferecido à tributação, mais acima de tudo é necessário que este lançamento esteja lastreado em documento idôneo que confirme a operação ali mencionada, para que seja de fato comprovada a efetiva origem e existência do numerário e sustente assim os valores recebidos nos livro Diário e Razão Analítico e, desse modo, a presunção de ocorrência de saídas desacobertas pode ser elidida com prova em contrário, a cargo do sujeito passivo, bastando que se comprove a regularidade do ingresso dos numerários, com documentação idônea, no entanto a Impugnante não logrou êxito na produção dessas provas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ao contrário do alegado pela Impugnante, se há um recurso cuja origem não consegue comprovar, este só pode ser fruto de operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal. Caso contrário, nenhum motivo teria para que houvesse qualquer dificuldade de comprovar sua origem;
- os fatos motivadores do lançamento foram narrados de forma clara e objetiva, propiciando à Autuada um perfeito entendimento da acusação fiscal;
- aplica-se ao ato administrativo a presunção de legitimidade, não ilidida pela Autuada, uma vez que não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrita contábil, de forma objetiva;
- cita os arts. 14, 16 e 21 da Lei n.º 6.763/75 e 55 e 56 do RICMS/02;
- o fato da escrituração do Contribuinte nunca ter apontado saldo credor é irrelevante para classificá-lo como contribuinte do imposto, pois esta condição nunca foi exigida em nenhuma disposição legal sobre a matéria tributária;
- devido à atividade principal do Contribuinte ser o armazenamento de mercadorias e as operações relativas a esta atividade serem de não incidência do ICMS, afirma a Impugnante que seus recursos pouco interessam à fiscalização do ICMS, porém, essa lógica não é absoluta, cabendo à Impugnante apresentar os documentos que comprovem a origem dos recursos, para que o Fisco possa avaliar a existência de irregularidade;
- mesmo nas operações de não incidência existe a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal, prevista nas operações de circulação de mercadorias, conforme consta no parágrafo primeiro do art. 39 da Lei n.º 6.763/75 e no art. 1º do Anexo V do RICMS/02;
- as operações de saída realizadas pelo Contribuinte não se limitam as operações de guarda, retorno, prestação de serviço e outras, existindo também várias operações de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros (CFOP 5102), no período fiscalizado, como se comprova através das DAPIs por ele transmitidas;
- a irregularidade apurada no presente lançamento permite ao Fisco a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, conforme disposto no art. 194, § 3º do RICMS/02, permitindo a tributação por esse motivo, destas operações que terão como base de cálculo o valor dos recursos não comprovados;
- estando a imputação fiscal lastreada em presunção legal, deveria a Autuada demonstrar que a procedência destes valores não se referem à venda de mercadoria, ou seja, deveria comprovar o lastro destes depósitos e suprimentos, o que não fez;
- o entendimento da Impugnante de que o fato da conta “Caixa” apresentar saldo credor em seus registros não tem o mesmo sentido jurídico que o saldo credor apurado pelo Fisco, não merece prosperar, em face do art. 281 do RIR/99;
- ao sugerir que o Fisco só levou em conta os registros contábeis de seu interesse, a Impugnante reveste-se da figura de "vítima indefesa" e ignora que todos os documentos apresentados foram devidamente analisados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- nada mais lógico que o Fisco tenha levado em consideração, apenas os lançamentos contábeis que estivessem apoiados em documentos idôneos, hábeis e adequados ao tipo de operação, com registros em consonância com os princípios fundamentais da contabilidade e com as normas brasileiras de contabilidade;

- é regra básica da contabilidade que o livro Caixa atenda as exigências legais, ou seja, não basta o mero registro contábil para comprovar que o referido valor foi oferecido à tributação, mais acima de tudo é necessário que este lançamento esteja lastreado em documento idôneo que confirme a operação ali mencionada, para que seja de fato comprovada a efetiva origem e existência do numerário e sustente assim os valores recebidos nos livros Diário e Razão Analítico;

- os documentos não apresentados estão relacionados nas intimações n.ºs 009 e 011, não havendo necessidade de repetir a documentação neles relacionada;

- foram cumpridos todos os requisitos ditados pela legislação tributária de forma a assegurar a validade de seu ato;

- cita os arts. 49, 50, 54, inciso VII e 204 da Lei n.º 6.763/75;

- tendo em vista o disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional e a natureza objetiva da infração tributária, uma vez caracterizada a infração, não há como se afastar a penalidade cabível;

- adentra ao procedimento adotado durante a realização do trabalho fiscal, de modo a comprovar que não se trata de defender interesses meramente arrecadatários, mais acima de tudo buscar a verdade material dos fatos ocorridos;

- para respaldar seu entendimento, apresenta ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada;

- cita os arts. 205 da Lei n.º 6.763/75 e 116 do Código Tributário Nacional;

- resta claro que os empréstimos não se acham revestidos das formalidades legais necessárias, não apresentando a Autuada qualquer documentação que comprove a efetiva entrada do numerário no "Caixa", constando apenas o lançamento contábil dessa suposta operação de empréstimo, embora tenha sido devidamente intimada a apresentá-los, não restando comprovada a origem destes recursos;

- a Impugnante foi devidamente intimada a apresentar documentação idônea que comprovasse os lançamentos relativos aos adiantamentos para aumento de capital social, mas, os únicos documentos apresentados uma mera informação de que os valores questionados se referiam a adiantamentos para aumento de capital recebidos da empresa Armazéns Gerais Pimenta Ltda, que não têm força probante do efetivo ingresso do numerário;

- tendo em vista a ausência de comprovação do ingresso dos valores lançados em "suprimentos de caixa", foi realizada a recomposição da conta "Caixa" onde se apurou saldo credor e, considerando o disposto no § 3º do art. 194 do RICMS, lavrou-se o Auto de Infração;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Impugnante admite que os valores lançados na planilha nº 03 como cheques emitidos para suprimento de caixa, sem existência de tais cheques nos extratos bancários, que foram estornados pelo Fisco, realmente não se referem a cheques emitidos, sendo que os lançamentos citados para anulação de alguns destes valores na conta “Caixa” não atendem as exigências legais básicas;

- os cheques emitidos e compensados, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “Caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas que se destinaram estes cheques emitidos;

- quando o registro contábil não é feito como determina a lei, faz prova contra o sujeito passivo;

- o procedimento adotado é previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02;

- a informação de que era de praxe de seu serviço de contabilidade registrar as compras como se fosse pagamento a vista e por adotarem tal procedimento, quando emitia os cheques para pagamento as baixas já haviam ocorrido na conta “Caixa”, razão pela qual os valores eram registrados como entrada de caixa, não passa de declaração vazia, não comprovada com documentos idôneos, sendo que o próprio exemplo citado apresentado de forma totalmente distorcida da realidade;

- utilizando-se da mesma justificativa de falhas técnicas na promoção dos registros, a Impugnante tenta justificar os TED e DOC que ingressaram na conta “Caixa”, não se dando nem ao trabalho de identificar um possível exemplo desta vez, assim como também não apresenta nenhum documento que comprovasse as tais falhas alegadas, nada que elidisse o feito fiscal, repetindo apenas as mesmas alegações não comprovadas anteriormente;

- não cabe apenas ao Fisco buscar as provas das diversas irregularidades que ocorrem em detrimento da legislação tributária, mas compete principalmente ao contribuinte cumprir todas as exigências previstas em lei, como, no caso em questão, a apresentação da documentação necessária à comprovação dos registros no livro Caixa;

- observa-se pela própria narrativa da Impugnante que seu *modus operandi* na escrituração contábil eram praticados regularmente e conscientemente há longo tempo e somente devido as irregularidade apuradas pelo Fisco, na realização deste trabalho fiscal, manifesta seu súbito requerimento de fazer uma recomposição completa na sua contabilidade, numa clara tentativa de desvirtuar o trabalho fiscal realizado e protelar o andamento deste processo;

- cita os arts. 167 do RPTA e 210, § 2º da Lei n.º 6.763/75;

- as irregularidades apuradas não são baseadas em vícios na escrituração do contribuinte, mais em provas documentais das fraudes cometidas;

- o pedido de prova pericial requerido não merece ser deferido, pois o referido exame mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os elementos de prova constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria abordada e por não envolver questões que requeiram a produção de prova desta natureza;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os quesitos apresentados pela Impugnante poderiam ser por ela própria respondida, uma vez que todos os documentos que subsidiaram a elaboração dos demonstrativos, que a Impugnante requer o refazimento, são de sua própria autoria;

- a apuração fiscal emergiu do exame da documentação sustentadora da conta-contábil “Caixa” e “Bancos”, do Ativo, entregue pela própria Autuada, a qual fora sujeitada à confrontação com os registros efetuados naquela conta, revelando a infringência descrita no Auto de Infração;

- a declaração da Impugnante não comprova a origem dos valores recebidos por meio de TED, DOC e transferências bancárias, relacionados na planilha nº 06, pois não apresenta nenhum documento de que são resultantes de operações com a devida emissão de notas fiscais;

- cita o art. 42 da Lei n.º 9.430/96;

- o Fisco não considerou nas informações prestadas dos valores que não correspondiam aos dos supostos documentos fiscais, pois, conforme intimações recebidas pela Impugnante, foi-lhe claramente explicado que caso os valores se referissem a pagamento parcial de alguma nota/duplicata, deveriam ser informadas também as datas e formas dos outros pagamentos que fecham o valor com a respectiva nota fiscal, o que não foi feito pela Impugnante;

- o método utilizado pelo Fisco é adequado e suficiente para apurar a ocorrência do fato gerador do imposto, sobre o qual incide o imposto;

- a alíquota de 18% (dezoito por cento) foi aplicada pelo Fisco para apuração do imposto, conforme arts. 42, "e" e 61, inciso I, letra "a", ambos do RICMS/02;

- apesar da aplicação da alíquota média ponderada para calcular o ICMS devido ser uma técnica legalmente utilizada, não seria sensato sua utilização neste PTA, pois, o cálculo deste percentual seria baseado apenas nas operações isentas e não tributadas apresentadas pelo contribuinte nas DAPIs do período. Portanto, já que a impugnante não conseguiu demonstrar a procedência destes valores e levando-se em conta a responsabilidade tributária do art. 21 da Lei nº 6.763/75 as saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, apuradas com base no ingresso de recursos sem origem comprovada na conta “Caixa” da empresa, não poderiam contemplar essa técnica, prevalecendo alíquota aplicada nos moldes dos artigos citados acima.

- cita os arts. 5º, § 1º, item 1 e 6º, inciso VI, ambos da Lei nº 6763/75;

- não houve bitributação, porque os fatos que ensejaram a cobrança do ICMS não foram apresentados à tributação;

- verifica-se a impossibilidade de acionamento do permissivo legal no caso em tela, uma vez que, à exceção daquela capitulada no inciso II do art. 54 da Lei nº 6.763/75, as multas aplicadas estão ligadas à falta de pagamento do imposto, fato este que impede a aplicação do permissivo legal.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento do crédito tributário.

**DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe que tem a seguinte redação:

4) Irregularidades Apuradas:

4.1 - Falta de apresentação de parte dos documentos fiscais - Constatou-se, após emissão do AIAF e intimações, que a Autuada descumpriu obrigação acessória determinada na legislação tributária, ref. a falta de apresentação de parte da doc. fiscal exigida nas intimações n.ºs: 09 e 11 - base de cálculo: 1.000 UFEMG's por intimação - vr. UFEMG: R\$ 2,1813.

4.2 - Saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal:

4.2.1- Recomposição da conta Caixa/Saldo Credor - Promovemos auditoria na conta Caixa e constatamos que a Autuada, no período de jan/2007 a dez/2009, deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor, ref. saídas de mercadorias desacobertadas de doc. fiscais, caracterizadas pela apuração de saldos credores e saldo devedor escritural maior que o saldo devedor na expressão real na conta Caixa, decorrentes de ingressos de recursos não comprovados, conf. autoriza o disposto no art. 194, parágrafo 3º do Decreto nº 43.080/02 c/c o art. 49, parágrafos 1º e 2º da Lei 6763/75 e art. 281, inciso I e art. 282 do RIR/99, provenientes das seguintes situações: suprimento de caixa com valores lançados a título de empréstimos particulares a empresa, em 02/05/08 (R\$ 220.000,00) e 01/05/09 (R\$ 270.000,00) que não foram provados, suprimento de caixa com valores lançados a título de adiantamento p/aumento de capital em 15/02/08, 15/03/08, 11/04/08 e 15/04/08, totalizando R\$ 200.000,00, que não foram devidamente comprovados, suprimento de caixa com cheques inexistentes nos extratos bancários, suprimento de caixa com cheques compensados e sem vinculação com o pagamento a que se destinaram e suprimento de caixa com valores ref. a TED/DOC/TRANSF. enviados pelo contribuinte p/diversos fins, que foram lançados a débito na conta Caixa.

Diante das irregularidades estornamos os valores indevidos de suprimento de caixa, uma vez que o sujeito passivo, mesmo após diversas intimações, não comprovou os lançamentos constantes na planilha nº 07.

Efetuamos a recomposição da conta caixa sendo apurado saldos credores.

4.2.2- Ingresso de recurso sem origem comprovada - Constatamos mediante extratos bancários o recebimento de diversos valores através de TED, DOC e Transferências lançados a débito na conta "bancos c/movimento" com históricos de depósitos saldos do caixa, sem origem comprovada. Intimamos a empresa a comprovar mediante documentação hábil, a origem destes recursos (planilha n° 06), uma vez que os lançamentos contábeis não vinculavam os documentos fiscais correspondentes, não tendo sido identificada a origem destes recursos, prevalece a presunção legal de recursos oriundos de receitas operacionais não oferecidas a tributação na conta Caixa ou equivalente, conf. art. 194, parágrafo 3° do RICMS/02 c/c o art. 49, parágrafos 1° e 2° da Lei Estadual 6763/75.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, todas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, 55, inciso II, alínea "a" e, 54, inciso VII, alínea "a".

#### **Da Perícia**

A Impugnante pleiteia também a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do Processo.

Para tanto formula os seguintes quesitos:

- Se há notas fiscais emitidas para os remetentes dos recursos, antes das remessas?
- Em caso afirmativo, esclarecer se o somatório dos valores das vendas para eles destinadas supera, ou não, o valor da remessa?
- A que título as vendas foram registradas?
- Os lançamentos a crédito de caixa e a débito de bancos, quando das remessas, anulam os fictícios ingressos?
- Tais valores guardam vínculo de causa e efeito com saídas de mercadorias sem notas fiscais?"

Além disto, à fl. 1.207, a Impugnante ao questionar os estornos de débitos dos valores da planilha 05, relativos a valores de TED e DOC lançados a débito na conta "Caixa", afirma que para se chegar a verdade real dos fatos é preciso averiguar se os destinatários de tais valores tinham, ou não, importâncias a receber da empresa remetente e, relativos a quais documentos, se estes estão ou não contabilizados, como, se o indigitado lançamento deve ser visto e tratado como estorno, por quais motivos e se configura ou não omissão de receita.

Segundo a doutrina *"em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico*

*necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.*

Entretanto, no presente lançamento, o Fisco, ao analisar os livros e documento da Defendente, constata saldos credores na conta “Caixa”, diferença de saldo final de exercício e ingresso de recursos sem origem comprovada na conta “Bancos”.

Assim, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

"Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido” (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG)

Não bastassem estes fundamentos tem-se no caso em tela que os quesitos apresentados pela Impugnante poderiam ter sido por ela própria respondidos, uma vez que todos os documentos que subsidiaram a elaboração dos demonstrativos que a Impugnante requer o refazimento são de sua própria autoria.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

### **Do Mérito**

Antes de se iniciar a análise do mérito propriamente dito, cabe ressaltar que as questões postas pela Impugnante como preliminares, em verdade, se confundem com o mérito das exigências e serão assim analisadas. Frise-se, ainda, que as preliminares estão inseridas no curso da defesa e também serão verificadas no curso desta decisão. Sendo esta a forma adotada pela Impugnante para propor seus questionamentos, não há qualquer prejuízo em também está decisão tratar a matéria juntamente com o mérito.

Neste diapasão, extrai-se dos autos que o Fisco analisou os documentos da Impugnante e valeu-se da presunção legal prevista nos arts. 49, §§ 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 e 194, § 3º do RICMS/02.

Reportando-se ao art. 142 do Código Tributário Nacional, a Impugnante alega à fl. 1.212 que, a lavratura do Auto de Infração teve como suporte fatos e valores presumidos aleatoriamente, em verdadeira afronta ao princípio da estrita legalidade, haja vista que ao Fisco não é dado proceder à apuração de imposto sem observância do que prescreve a lei e, assim sendo, antes de qualquer decisão, deve ser determinada a apuração da ocorrência do fato gerador do imposto exigido.

Contudo, o presente trabalho fiscal encontra-se baseado nas normas estabelecidas na legislação tributária, trazendo não somente toda a descrição dos fatos, como também os dispositivos legais das infrações cometidas, provas documentais das mesmas, as penalidades aplicadas na exigência do tributo e multas, com planilhas que demonstram claramente a irregularidade apurada.

Conforme já relatado, a autuação versa sobre o descumprimento de obrigações acessórias (não atendimento à intimação) e falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS em virtude de constatação de saldos credores na conta "Caixa", de diferença de saldo final de exercício e de ingresso de recursos sem origem comprovada na conta "Bancos", caracterizando saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 e do § 3º do art. 194 do RICMS/02.

O cálculo das multas isoladas, apuração do ICMS devido e o demonstrativo de crédito tributário constam das fls. 57/62 do PTA.

Segue-se abaixo a análise por irregularidade:

#### **Falta de Atendimento à Intimação**

Com relação à multa exigida com base no art. 54, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, à fl. 1.199 a Impugnante afirma que o Fisco a acusa de não ter apresentado parte dos documentos exigidos por meio de intimação, mas que não especifica quais seriam estes documentos, carecendo de prova o fato alegado como suporte da sanção e ausente a prova do ilícito, a multa deve ser cancelada.

Já o Fisco afirma que se pode observar que o item 4.1 do Auto de Infração, referente à respectiva irregularidade, cita claramente que os documentos não apresentados estão relacionados nas intimações n.ºs 009 e 011 e que, ao apontar o número da intimação facilmente se identifica quais documentos solicitados que não foram apresentados e, portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa e a quebra do contraditório pleno, pois todos os documentos que comprovam os fatos alegados estão anexados aos autos, não tendo sido configurada qualquer violação ao direito de defesa da Impugnante, tendo sido observadas, entre outras provas, as normas tributárias aplicáveis ao caso concreto, tendo sido cumpridos os requisitos ditados pela legislação tributária de forma a assegurar a validade do ato.

A irregularidade imputada à Defendente está caracterizada pelo não atendimento das intimações n.ºs 009 e 011, respectivamente às fls. 28 e 31, motivo pelo qual correta a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei n.º 6.763/75 que visa punir a seguinte conduta:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....  
VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

.....  
Saliente-se que nas intimações feitas à ora Impugnante, o Fisco indica os documentos requeridos e, ainda, anexa a relação dos lançamentos contábeis questionados, conforme planilha às fls. 32/46.

Entretanto, conforme resposta de fls. 99/113, a Impugnante deixa de apresentar os documentos e justificativa para inúmeros lançamentos, e ainda assim, nas vezes em que tenta justificar, não o faz satisfatoriamente, conforme será analisado a seguir.

Com relação às demais irregularidades, o Fisco, após a verificação fiscal e recomposição da conta "Caixa", constata a existência de saldo credor em conta tipicamente devedora (conta contábil "Caixa"), e o ingresso de recursos sem origem comprovada na conta contábil "Bancos", o que autoriza a presunção de saída de mercadoria tributável e desacobertada de documentação fiscal, nos termos do § 3º do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

.....  
§ 3º - o fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

.....  
Saliente-se que, conforme intimações carreadas aos autos (fls. 14/31), o Fisco solicita informações à Defendente, dando-lhe a oportunidade de, sendo o caso,

elucidar os fatos e demonstrar a conformidade/legitimidade dos lançamentos contábeis, mas, contudo, esta não alcançou fazer tal comprovação.

**Falta de Recolhimento de ICMS em Razão de Saídas de Mercadorias Desacobertada de Documento Fiscal, Apurada Mediante a Constatação de Saldo Credor na Conta “Caixa”**

Inicialmente, com relação a empréstimos de sócio à empresa, esta alega às fls. 1.200/1.201, em síntese, que não há lei que o vede, que é o Fisco, e não o contribuinte, quem tem o dever de comprovar que os recursos utilizados pela empresa são provenientes de outra(s) fonte(s) que não a apontada nos registros contábeis e que para que a acusação e o que se exige com base nela guarde coerência com a realidade, crucial que o Fisco comprove as alegadas saídas sem nota fiscal.

Contudo, a Impugnante foi intimada a apresentar a comprovação do real ingresso em “Caixa” do numerário que, supostamente, seriam recebimentos de empréstimos, por meio de documentos idôneos, revestidos de força probante (fl. 20), e apresentou somente a informação constante à fl. 64, afirmando *"que os valores de R\$ 220.000,00 de 02/05/2008 e R\$ 270.000,00 de 01/05/2009, referem-se a empréstimos dos sócios realizados para a empresa em dinheiro nas respectivas datas"*.

O Fisco salienta que na declaração à fl. 64, sequer existe a identificação dos sócios e que, das DIRPJ dos anos de 2007, 2008, 2009 e 2010 (fls. 306/426), não consta a informação dos referidos empréstimos.

Já às fls. 1.201/1.202, a Impugnante afirma que na planilha 2 estão relacionadas às remessas de recursos feitas pela sócia Armazéns Gerais Pimenta Ltda, a título de adiantamento para aumento de capital nos meses de fevereiro a abril de 2008 e que para se ter uma ideia da inconsistência da alegação fiscal basta avaliar a incoerência do reconhecimento da devolução de parte dos recursos contabilizados a tal título, quando o ingresso, no seu todo, é negado.

Afirma também que conforme faz prova a alteração contratual promovida no mês do pagamento da última parcela (23/04/08), patente está a realidade dos fatos, tal como registrados.

Já o Fisco ressalta que a Impugnante foi devidamente intimada à fl. 29 a apresentar documentação idônea que comprovasse os lançamentos relativos aos adiantamentos para aumento de capital social, mas que, entretanto, os únicos documentos apresentadas foram uma mera informação de que os valores questionados se referiam a adiantamentos para aumento de capital recebidos da empresa Armazéns Gerais Pimenta Ltda, folhas simples de recibo e cópia da alteração contratual n° 02 (fls. 79/88).

Destaca ainda o Fisco, que não seria razoável admitir que o aporte financeiro, no montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), teria sido feito em moeda corrente, sem quaisquer registros bancários.

Neste particular, cabe razão ao Fisco, pois a Impugnante poderia, ao ser intimada, demonstrar a conformidade dos lançamentos, mas não alcançou fazê-lo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme alegações da Impugnante, os referidos débitos na conta “Caixa” seriam remessas de recursos feitas pela sócia Armazéns Gerais Pimenta Ltda, a título de adiantamento para aumento de capital nos meses de fevereiro a abril de 2008.

A Impugnante poderia e deveria ter trazido aos autos a demonstração dos lançamentos contábeis e de todos os documentos que os respaldaram, tanto os seus quanto os de sua sócia, para que, se fosse o caso, demonstrar a regularidade dos lançamentos.

Frise-se a Impugnante tem a oportunidade de trazer essas informações aos autos também em sua defesa ora analisada, mas não o faz.

Cabe ainda ressaltar que a 2ª alteração contratual (fls. 84/88 e 1.362/1.366) traz a informação de que houve um aumento do capital social através da conta reserva para aumento de capital, mas, contudo, não demonstra que o adiantamento tenha sido oriundo da sócia indicada, e com os valores e datas correspondentes aos débitos na conta “Caixa”.

Ainda à fl. 1.202, a Defendente questiona os estornos de débitos relativos aos valores lançados na planilha 03 e diz que, na verdade, tais valores não se referem a cheques emitidos, mas sim, a pagamento de obrigações efetivadas com débito na conta bancária e que são vários pagamentos que a contabilidade optou por registrar com passagem, ainda que simbólica, pela conta “Caixa”.

Assim, relativamente ao lançamento de 15 de junho de 2007, no valor de R\$ 4.665.00 (quatro mil, seiscentos e sessenta e cinco reais), diz que se verifica haver identidade de objeto, que um lançamento é exatamente igual ao outro, com inversão das contas contábeis envolvidas, ou seja, que um foi feito para anular o outro.

Contudo, a Impugnante não trouxe aos autos os documentos referentes aos pagamentos de obrigações que, atendidas as demais condições, poderiam permitir a vinculação dos valores de cheque, lançados na conta “Caixa”.

Nesse ponto, a Defendente questiona (fl. 1.203) o estorno de débito relativo ao lançamento de valor R\$ 50.843,01 (cinquenta mil, oitocentos e quarenta e três reais e um centavo), de 15 e 16 de maio de 2008.

Observa-se que os lançamentos contábeis constam das fls. 822 e 858.

Já os lançamentos bancários constam da fl. 246 e, de acordo com as descrições, também não transitam pela conta “Caixa”.

Assim, como já destacado, se Impugnante os contabiliza a débito da conta “Caixa”, deveria ter demonstrado a vinculação e apresentado toda a documentação pertinente, conforme intimação do Fisco.

Neste caso, além da Impugnante não apresentar os documentos referentes aos pagamentos diversos, também não há correspondência de data entre os lançamentos. Conforme fl. 822, em 15 de maio de 2008 o valor é creditado na conta “Caixa” e, em 16 de maio de 2008, é debitado.

A Defendente cita outros exemplos de lançamentos a débito na conta Caixa, que, segundo ela, seriam erros nos lançamentos contábeis e que esta incorreção há de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ser sanada por lançamentos contábil de acerto e que isso não induz prova de ter havido omissão de receita tributável pelo Estado.

Contudo, cabe ressaltar que a legislação tributária permite a presunção efetuada pelo Fisco, caso a escrituração indique a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente.

Já às fls. 1.204, a Impugnante diz que na planilha 04, o Fisco relaciona valores de cheques emitidos e compensados que ingressaram na conta “Caixa” e promoveu o estorno dos respectivos débitos sem averiguar as razões por que a empresa assim procedia e sem observar as respectivas contrapartidas, que, por óbvio, evidenciam que a sistemática adotada não gera e/ou gerou agregação de valor ao disponível da empresa.

Diz que consta dos extratos, que os cheques foram compensados, sendo os respectivos valores lançados a débito na conta “Caixa”, onde, em contrapartida, a título de crédito, foram também lançados os pagamentos com eles efetivados e que o Fisco se achou no direito de estornar apenas o débito e que isso fez com que na recomposição da conta “Caixa” aparecessem saldos credores irrealis.

Afirma ainda, a Impugnante, que se verifica que a praxe contábil é a mesma referida anteriormente, isto é, registrar, ainda que formalmente, os ingressos e saídas de recursos na conta “Caixa”.

Assim, relativamente ao lançamento de 27 de abril de 2007, no valor de R\$ 10.184,00 (dez mil, cento e oitenta e quatro reais), diz que o cheque emitido para pagamento foi devolvido, havendo um registro temporário na conta “Caixa” (uma entrada) com posterior regularização em 27 de julho de 2007 e que o Fisco não observou a totalidade dos registros.

Inicialmente, cabe frisar que, com relação ao referido lançamento contábil, em resposta à intimação do Fisco, a Impugnante não apresenta dados, conforme fl. 100, nem documentos.

No extrato bancário acostado à fl. 228, há lançamentos com o histórico “Cheque Compensado” e/ou “CHQ DEVOLVIDO APRESENT INDEVID” nos dias 20, 23 e 27 de abril de 2007 no valor R\$ 10.184,00 (dez mil, cento e oitenta e quatro reais).

Os lançamentos contábeis na conta “Caixa” constam das páginas 20 e 21 livro Razão Analítico Individual.

Há também lançamentos contábeis na conta “Bancos” às páginas 69 e 70 livro Razão Analítico Individual.

Entretanto, observa-se que os referidos lançamentos dos extratos bancários não transitam pelo caixa.

Verifica-se, portanto, que o lançamento bancário de cheque compensado lançado a débito na conta “Caixa” em 27 de abril de 2007 não transita pelo caixa.

Dessa forma, se a Defendente fez lançamento cruzado na conta “Caixa” para realizar pagamentos, deveria apresentá-los, com correspondência de datas e valores, acompanhados de todos os documentos que os respaldariam.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, observa-se que em 27 de abril de 2007, à página 21 do livro Razão Analítico Individual, não constam lançamentos a crédito com o mesmo valor.

Ademais, os supostos documentos referentes aos pagamentos sequer foram apresentados pela Impugnante.

Diante da legislação tributária e das inconformidades encontradas nos lançamentos contábeis da ora Defendente, caberia a esta trazer as informações aos autos e, sendo o caso, desconstituir a presunção feita pelo Fisco. Não tendo sido apresentados documentos, de acordo com a legislação estadual, materializa-se a presunção invocada pela Fiscalização e corretas afiguram-se as exigências fiscais.

À fl. 1.205, a Impugnante alega que era de praxe de seu serviço de contabilidade registrar todas as compras como se fossem com pagamentos à vista, não sendo verificadas, uma a uma, as condições do negócio, por considerar o tratamento mais fácil.

Diz também que por adotarem tal procedimento, quando os cheques eram emitidos para efetivação dos pagamentos, as baixas já haviam ocorrido na conta "Caixa", uma vez que não existiam saldos de fornecedores em aberto para a competente baixa, razão pela qual os valores eram registrados como "*entrada de Caixa*", e apresenta, como demonstração por amostragem, o exemplo de fl. 1.206.

Assevera que, devido à falta de informações e de pessoal disponível para a realização do controle contábil, registrava as compras a prazo como tendo sido a vista, de modo que praticamente não havia creditamento na conta Fornecedores a serem baixados.

Cabe destacar que, com relação ao referido lançamento contábil citado pela Impugnante (fl. 1.206), os esclarecimentos são solicitados pelo Fisco conforme intimação de fl. 28 e planilha à fl. 35. Sendo que a resposta da Impugnante consta à fl. 100.

No livro Razão Analítico, o lançamento de 12 de fevereiro de 2007, no valor de R\$ 2.598,00 (dois mil, quinhentos e noventa e oito reais), a débito na conta contábil "Caixa", consta da fl. 564, e a contra partida, crédito na conta contábil "Bancos" da fl. 594.

No mesmo livro, há os lançamentos de 1º de março de 2007, nos valores de R\$ 2.199,00 (dois mil, cento e noventa e nove reais) e R\$ 399,00 (trezentos e noventa e nove reais), a crédito na conta contábil "Caixa" (fl. 565), e a contra partida, débito na conta contábil "Equipamentos de Informática" (fl. 610).

À fl. 223, consta o lançamento na conta bancária, de 12 de fevereiro de 2007, e à fl. 115, a conclusão do Fisco.

Assim, pelo exposto, observa-se que, de acordo com o extrato bancário, o lançamento relativo ao cheque compensado é de 12 de fevereiro de 2007, tendo sido o valor lançado a débito na conta "Caixa".

Como os recursos referentes a cheques compensados não transitam pela conta "Caixa", mas mesmo assim, a Impugnante os contabiliza a débito dessa conta, deveria ter apontado os registros a crédito correspondentes em datas e valores.

Para isso, o Fisco a intimou, mas, contudo, a Impugnante não demonstrou a vinculação dos referidos cheques compensados, pelo que, também nessa parte, correto o lançamento.

Por fim, à fl. 1.206, a Defendente questiona os estornos de débitos dos valores da planilha 05, relativos a valores de TED e DOC lançados a débito na conta "Caixa".

Mais uma vez a Impugnante diz que registrava as compras a prazo como se fossem à vista e que, neste caso, posteriormente os pagamentos eram feitos por meio de TED ou DOC.

Diz que o procedimento da contabilidade é o mesmo adotado em relação às operações apontadas na planilha 04.

Aduz que para se chegar a verdade real dos fatos é preciso averiguar se os destinatários de tais valores tinham, ou não, importâncias a receber da empresa remetente e mais, relativos a quais documentos, se estes estão ou não contabilizados, de que modo, se o indigitado lançamento deve ser visto e tratado como estorno, por quais motivos e se configura omissão de receita.

Mais uma vez, têm-se transações bancárias (TED e DOC) que não passam pela conta "Caixa", pelo que, entende-se correta a imputação fiscal.

**Falta de Recolhimento de ICMS em Razão de Saídas de Mercadorias Desacobertada de Documento Fiscal, Apurada Mediante a Constatação de Ingresso de Recursos na Conta "Bancos" sem Origem Comprovada**

Por fim, às fls. 1.208/1.209, a Impugnante questiona os valores da planilha 06, relativos a valores recebidos através de TED e DOC e transferências na conta "Bancos".

Alega que os recursos são provenientes de clientes liquidando suas obrigações, que, contudo, o escritório de contabilidade, da mesma forma como nas compras, contabilizava as vendas como se estivessem sendo realizadas à vista e que com tal procedimento não havia praticamente saldo devedor na conta "Clientes" e que os valores de quase todas as vendas, mesmo os a receber, entravam formalmente no caixa.

Diz que, posteriormente, quando os clientes efetivamente realizavam os pagamentos (total ou em parte), alternativamente, para ajuste da falha cometida anteriormente, a contabilidade registrava tais valores, ainda que representados por DOC, TED, etc., como sendo uma saída do caixa para as contas bancárias e que, essa operação, por óbvio, corresponde ao estorno do débito lançado que não correspondiam à realidade econômica no momento do registro.

Afirma que deve ser feita uma recomposição completa da contabilidade, que vários valores informados ao longo da fiscalização foram revistos e acatados pelo Fisco e que a aceitação se deu apenas em relação aos valores que "*bateram exatamente com as notas fiscais*" de vendas, ou seja, que foram recebidos de uma vez.

A Impugnante ainda aduz que somente uma perícia contábil poderia esclarecer as indagações já exposta quando da análise do pedido de prova pericial.

Já o Fisco ressalta que a Defendente admite lançar como "venda à vista" mesmo aquelas que viriam a ser recebidas a prazo, desrespeitando a regra básica da contabilidade e que não basta o mero registro contábil para comprovar que o referido valor foi oferecido à tributação, mais acima de tudo é necessário que este lançamento esteja lastreado em documento idôneo que confirme a operação ali mencionada, para que seja, de fato, comprovada a efetiva origem e existência do numerário e sustente assim os valores recebidos nos livro Diário e Razão Analítico.

Destaca que a declaração da Impugnante não comprova a origem dos valores recebidos através de TED, DOC e transferências bancárias, relacionados na planilha 06, pois não apresenta nenhum documento de que são resultantes de operações com a devida emissão de notas fiscais e, assim, não apresenta provas inequívocas da correlação destes valores recebidos em sua conta bancária com os documentos fiscais correspondentes.

Lembra que apesar da Impugnante ter sido devidamente intimada, conforme se comprova fl. 31, não logrou comprovar com documentação idônea os ingressos destes recursos na empresa e que, conforme se pode observar nas intimações fiscais por ela recebidas (fls. 28/31), foi claramente lhe explicado que caso os valores se referissem a pagamento parcial de alguma nota/duplicata, deveriam ser informadas também as datas e formas dos outros pagamentos que fecham o valor com a respectiva nota fiscal, o que não foi feito pela Defendente.

Mais uma vez, pelas informações constantes dos autos, cabe razão ao Fisco.

Assim, extrai-se dos autos que em todo o trabalho fiscal, o lançamento irregular, a débito na conta "Caixa" ou "Bancos", é incontroverso, visto que admitido pela Impugnante. Portanto, caberia a ela e apenas a ela trazer aos autos os documentos (e esses documentos são seus) requeridos na intimação, que permitissem demonstrar seus argumentos, pois cheques compensados, TED, DOC transferências bancárias não transitam pela conta "Caixa".

### **Alíquota Adotada**

Acrescente-se ainda que, apesar da aplicação da alíquota média ponderada para calcular o ICMS devido ser uma técnica legalmente utilizada e adotada em várias situações por este Conselho, não seria possível sua utilização nos presentes autos, pois, o cálculo deste percentual seria baseado apenas nas operações isentas e não tributadas apresentadas nas DAPIs do período. Sendo assim, já que a Impugnante não conseguiu demonstrar a procedência destes valores e levando-se em conta a responsabilidade tributária do art. 21 da Lei n.º 6.763/75 as saídas de mercadorias descobertas de documentos fiscais, apuradas com base no ingresso de recursos sem origem comprovada em sua conta "Caixa", não poderiam contemplar essa técnica, prevalecendo alíquota aplicada nos moldes da legislação estadual aplicável à matéria.

### **Permissivo Legal**

A Impugnante pede a aplicação do permissivo legal, § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75 (fl. 1.214). Contudo, verifica-se a impossibilidade de acionamento do permissivo legal no caso em tela, uma vez que, à exceção da penalidade capitulada no inciso II do art. 54 da Lei n.º 6.763/75, as demais multas aplicadas estão ligadas à falta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de pagamento do imposto, fato este que, a teor das disposições contidas no inciso III do § 5º do citado art. 53, impede a aplicação do permissivo legal seja para reduzir ou cancelar a penalidade exigida.

Não bastasse este fato, a informação constante dos autos é de que se encontra confirmada a reincidência na penalidade do art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75 (fl. 1.406) fato este que representa também um impedimento ao acionamento do permissivo legal, a saber:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

.....  
§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

- 1) de reincidência;
- 2) de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;
- 3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.
- 4) de imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 desta Lei;
- 5) de aproveitamento indevido de crédito;
- 6) de imposição da penalidade prevista na alínea "b" do inciso X do art. 54 desta lei.

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

(grifos não constam do original)

Em relação à penalidade em que há possibilidade de aplicação do chamado permissivo legal, constante do § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, esta foi analisada pela Câmara. Entretanto, como pode ser visto do dispositivo abaixo transcrito, para aplicação do permissivo legal é necessária a configuração de quórum qualificado que não foi atingido, a saber:

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

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

.....  
§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

.....(grifos não constam do original)

Para esta análise foi levado em consideração que, apesar de ter recebido o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF e sido intimada por 11 (onze) vezes durante a realização do trabalho fiscal, além dos contatos: via telefone, e-mail e pessoalmente, a Impugnante não trouxe elementos e documentos aos autos.

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 procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valdir Rodrigues e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 03 de outubro de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Relatora**