

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

Acórdão: 20.795/15/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000168143-53  
Impugnação: 40.010129029-69  
Impugnante: Distribuidora de Calçados Amigão Ltda.  
IE: 062391140.00-62  
Coobrigados: José Ricardo Monteiro Rocha  
CPF: 217.043.176-49  
Laércio Alves Rodrigues  
CPF: 221.111.826-72  
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA "CAIXA" – SALDO CREDOR/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Acusação fiscal de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, em razão da constatação de saldo credor no "Caixa", conta tipicamente devedora, e/ou diferenças de saldos finais de exercícios, assim como existência de recursos não comprovados nas contas "Caixa" / "Bancos", autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e no art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, cancelam-se as exigências fiscais, por não restar comprovada a irregularidade. Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante a constatação de saldo credor na conta "Caixa Geral" e de recursos não comprovados nas contas "Caixa" e "Bancos", no período de 01/01/05 a 31/12/09.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" do citado diploma legal.

**Do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário**

A Impugnante reconhece as exigências de ICMS e multa de revalidação, relativa ao período de 01/01/05 a 31/12/07, conforme "Termo de Reconhecimento Parcial de Débito" (fls. 2.297), resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.000168803-48, para fins de parcelamento.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.619/1.629, acostando os documentos de fls. 1.644/2.292.

Inicialmente, informa que a Impugnação refere-se unicamente ao crédito tributário relativo ao período de 2008 e 2009, uma vez que reconheceu as exigências relativas ao período de 2005 a 2007.

Alega que na rubrica “depósitos bancários”, constante da apuração fiscal, o Auditor Fiscal não contemplou diversas operações identificáveis nos extratos bancários do Banco Bradesco (doc. 4), Banco Mercantil (doc. 5) e no Caixa (doc. 6) quais sejam:

- suprimento de Caixa pelo Banco Bradesco e Mercantil;
- transferências entre os bancos Bradesco e Mercantil;
- transferências dos Bancos Bradesco e Mercantil para aplicações;
- empréstimos creditados nos Bancos Bradesco e Mercantil.

Afirma que é entendimento do Conselho de Contribuintes que tais operações devem ser incluídas nos demonstrativos elaborados para verificar se houve ou não indícios de saídas desacobertas.

Argui que a contabilidade da Autuada é regular e merece fé.

Apresenta às fls. 1.624/1.628, quadro demonstrativo dos créditos efetivos, considerando as transferências entre contas da Impugnante, suprimentos de Caixa, aplicações financeiras e empréstimos bancários, chegando-se à conclusão de que não houve desembolsos maiores do que os recursos existentes nas contas “Caixa” / “Bancos”, e que, portanto, não houve saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Informa que os valores lançados no Banco Mercantil como “adiantamentos Mega Esportes” constituem empréstimos promovidos pela Impugnante, sendo que tais recursos posteriormente retornaram como “devolução de adiantamento” (doc. 5, 6 e 11).

Destaca que tais operações são regulares e que foram implementadas na medida em que ela, Impugnante, e a Mega Esportes são empresas controladas pelos mesmos sócios.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, após análise dos argumentos e dados apresentados pela Impugnante, promoveu a reformulação do crédito tributário para excluir do valor dos “desembolsos de Caixa e Bancos” as transferências interbancárias e os suprimentos do Caixa Central advindos dos bancos (Bradesco, Mercantil e Citibank).

A reformulação resultou na exclusão das exigências fiscais relativas ao exercício de 2008 e redução das exigências do exercício de 2009 e está demonstrada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas planilhas de fls. 2.330/2.338 e no Quadro Resumo do Crédito Tributário de fls. 2.339.

Anexa os documentos de fls. 2.340/2.353 e o novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM), às fls. 2.354.

Na oportunidade, manifesta-se às fls. 2.302/2.329, refutando as demais alegações da Impugnante.

Argui que todos os documentos apresentados pela Impugnante às fls. 2.263/2.290, relativos aos empréstimos bancários, foram acatados pela Fiscalização.

Informa que os valores de empréstimos que a empresa controlada Mega Esportes Ltda teria recebido da Autuada, relacionados no Razão Auxiliar, acostado às fls. 2.292, não foram acatados pela Fiscalização.

Argui que nas operações de mútuo entre pessoas jurídicas e/ou entre pessoas físicas é necessário que se faça prova perante terceiros, principalmente, a Fiscalização.

Destaca, como exemplo das exigências mínimas para se configurar um contrato de mútuo, a necessidade de existência formal do instrumento particular de contrato de mútuo e registro em cartório, a cobrança de juros e atualizações monetárias, a tributação pelo imposto de renda, a incidência do IOF e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL).

Conclui que não foi apresentada qualquer comprovação da efetividade das operações, tais como contratos e comprovação de depósitos/cheques.

Ressalta que seriam indícios de omissão de receitas os procedimentos adotados pela Autuada, a fim de esconder o “estouro de caixa”, quais sejam a postergação de escrituração dos pagamentos e a antecipação da escrituração de recebimentos (adiantamento de cartão de crédito), verificados mediante a reconstituição cronológica da conta Caixa.

Destaca que nos exercícios de 2005 a 2007, a Autuada se preocupou em não configurar o “estouro de caixa”, apenas no final do mês. Tanto que a Fiscalização identificou saldo negativo no Caixa, quando optou por sua apuração diária.

Já nos anos de 2008 e 2009, a Impugnante alterou seus procedimentos, não apresentando mais saldo credor na conta Caixa Central, anotando saldo devedor no importe de dois milhões de reais.

Alega que, se de fato houvesse tal saldo em sua conta Caixa, não haveria necessidade de emissão de cheques para suprir valores comparavelmente irrisórios, conforme se verifica nos lançamentos da Autuada.

Argui que também evidencia a omissão de receitas o fato de a Autuada apresentar resultado negativo em seu balanço e, ainda assim, constituir diversas empresas, com Magnus Calçados Ltda, Giro Calçados, Jade Calçados, dentre outras, destacando-se a Mega Esportes, empresa de maior porte, que segundo relato do diretor foi constituída com sobras (lucros) da empresa Distribuidora de Calçados Amigão.

Conclui que os dispositivos dos arts. 49 da Lei nº 6.763/75 e 194 do RICMS/02 legitimam as exigências e os procedimentos adotados pela Fiscalização.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

### **Do Aditamento à Impugnação**

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 2.359/2.363 e acosta os documentos de fls. 2.364/2.402.

Quanto ao crédito remanescente, decorrente da falta de acatamento por parte da Fiscalização dos valores lançados como mútuo entre a Autuada e a Mega Esportes Ltda, faz as seguintes alegações:

- os sócios administradores da Impugnante são os mesmos sócios da Mega Esportes, razão pela qual os contratos seriam assinados pelas mesmas pessoas, o que denotaria a inutilidade do contrato escrito, bem como a ausência de juros;

- os valores foram transferidos pela Impugnante a título de mútuo, e, posteriormente devolvidos pela Mega Esportes como “devolução de adiantamento”, conforme docs. 05, 06 e 11 anexos à Impugnação.

Relaciona às fls. 2.361 os valores que efetivamente teriam saído da conta da Impugnante para a conta da Mega Esportes, bem como a devolução dos valores emprestados (doc. 2, 3 e 4, anexos).

Ressalta que tais empréstimos ocorreram para que a Mega Esportes pagasse fornecedores e que, ao final de 2009, os valores que não haviam sido devolvidos foram consignados na contabilidade da Impugnante como “crédito” de empréstimo, ou seja, valores a serem recebidos.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco retorna aos autos às fls. 2.406/2.414, quando afirma que:

- a Autuada não anexou os reais extratos bancários;
- a impugnação confirma exatamente que a Autuada entregou recursos à Mega Calçados, sem esclarecer a origem de tais recursos;
- não é a Mega Calçados que empresta à Autuada, mas sim esta é que empresta para a Mega Calçados;
- o Código Civil não dispensa a formalidade do contrato de mútuo pelo fato de a tomadora ser do mesmo grupo da Calçados Amigão;
- os lançamentos contábeis de operações realizadas entre as duas empresas devem estar lastreados por documentos e os bens das empresas, assim como o dos sócios não se misturam, de acordo com o princípio da entidade.

Requer a procedência do lançamento, nos termos da reformulação de fls. 2.302/2.354.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 2.418, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 2.420/2.430 e reformulação do crédito tributário, conforme demonstrado no quadro às fls. 2.426/2.429 e DCMM de fls. 2.431.

Na oportunidade, o Fisco junta os documentos de fls. 2.432/2.499.

Foi aberta vista ao Sujeito Passivo, no prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 120, inciso II, § 1º do RPTA, e aos sócios, identificados como coobrigados, no prazo de 05 (cinco) dias (fls. 2.502/2.505).

A Autuada comparece às fls. 2.506/2.509, juntando os documentos de fls. 2.510/2.536, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 2.538/2.540.

Novamente a Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 2.542/2.543 e despacho interlocutório de fls. 2.544.

Em cumprimento ao interlocutório, o Sujeito Passivo comparece às fls. 2.550/2.551 e junta os documentos de fls. 2.552/2.593.

A Fiscalização se manifesta às fls. 2.596/2.605, oportunidade em que esclarece que incluiu os sócios da Autuada no polo passivo da autuação, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN, c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Os Sujeitos Passivos são regulamente cientificados, manifestando-se a Autuada às fls. 2.615/2.617.

A Fiscalização se manifesta, mais uma vez, às fls. 2.620/2.621 (frente e verso).

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.623/2.637, opina, no mérito, pela improcedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante a constatação de saldo credor na conta “Caixa Central” e de recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”, no período de 01/01/05 a 31/12/09.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” do citado diploma legal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mediante conferência do livro Razão da Autuada, no qual está contabilizada a movimentação dos estabelecimentos de IE nºs 062.391.140-0062, 062.391.140-0224, 062.391.140-0305, 062.391.140-0488, 062.391.140-0550, 062.391.140-06-31, 062.391.140-0712, 062.391.140-0988, 062.391.140-11-31 e 062.391.140-1212, a Fiscalização constatou as seguintes irregularidades:

- saldo credor na conta “Caixa Central” declarado pela Contribuinte, no período de 01/01/05 a 31/12/07, apurado diariamente, conforme planilhas de Anexos 1, 2 e 3 (fls. 12/19);

- saldo credor apurado mediante confronto entre os valores de recebimentos oriundos das vendas e de depósitos bancários com os desembolsos realizados no período, conforme planilhas Anexos 4, 4-A, 5 e 5-A, no período de 01/01/08 a 31/12/09.

Instruem os presentes autos o Relatório Fiscal de fls. 09/11, o Quadro Resumo do Crédito Tributário (Anexo 6 - fls. 39), cópia dos livros Razão 2005 a 2008 (fls. 40/1.570), Balancete sintético de Dez/09 (fls. 1.571/1.577), intimações (fls. 1.579/1.612) e telas Sicaf com a identificação dos estabelecimentos da Autuada e dos sócios (fls. 1.614/1.618).

A acusação fiscal baseia-se na existência de saldo credor e/ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, fato que autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. Tal matéria encontra-se respaldada na legislação tributária federal e mineira.

O Decreto nº 3.000/99 que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza trata a hipótese de presunção da omissão de registro de receitas em seu art. 281, *in verbis*:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

(...)

(Grifou-se).

Na legislação mineira, a presunção está regulamentada no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete a Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

RICMS/02:

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

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

(...)

§ 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.

(...)

(Grifou-se).

Importante destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção utilizada pelo Fisco.

A Autuada por meio de Termo de Reconhecimento Parcial de Débito (fls. 2297) reconhece parte do crédito tributário, relativo ao período de 01/01/05 a 31/12/07, apurado mediante a constatação de saldo credor na conta "Caixa Central". O Fisco emitiu o Auto de Infração nº 01.000168803-48, para fins de parcelamento do crédito reconhecido (fls. 2.298/2.301).

A Fiscalização, após análise dos argumentos e dados apresentados pela Impugnante, promoveu a reformulação do crédito tributário para excluir do valor dos "desembolsos de Caixa e Bancos", as transferências interbancárias e os suprimentos do Caixa Central advindos dos Bancos (Bradesco, Mercantil e Citibank).

O crédito tributário remanescente refere-se ao período de 2009 e está demonstrado no Quadro Resumo do Crédito Tributário de fls. 2.339 dos autos e planilhas de fls. 2.330/2.338, relativo ao saldo credor apurado mediante confronto entre os valores de recebimentos oriundos das vendas e de depósitos bancários com os desembolsos realizados no período (planilhas Anexos 5 e 5-A).

Cabe destacar que a apuração do valor de "estouro de caixa" foi constatada mediante o confronto entre os valores de entradas de recursos (vendas declaradas de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

todos os estabelecimentos da Autuada), retirados do balancete analítico de 2009 (fls. 1.574), e os valores de desembolsos da conta Caixa e Bancos.

Para a apuração dos valores de desembolsos, a Fiscalização considerou todos os valores lançados a crédito do Caixa Central (fls. 1.512), somados os valores de créditos dos bancos, conta 00008 - Bradesco (fls. 1.533) e conta 00009 - Mercantil (fls. 1.570), excluídos daí os valores saídos do Caixa para depósitos nos bancos (Anexo 5-A - fls. 33/38) e o saldo de empréstimos bancários, no final do exercício (fls. 1.572).

Acatando as alegações da Impugnante, a Fiscalização abateu os valores das transações interbancárias e os destinados a suprimentos de Caixa, além das entradas de empréstimos bancários (fls. 2.264).

Apenas não foram acatados os valores informados pela Impugnante como sendo advindos de mútuos entre a Autuada e a Coligada Mega Esportes.

A Impugnante alega que os valores lançados como “adiantamentos Mega Esportes” tratam-se de empréstimos promovidos por ela, sendo que tais recursos, posteriormente, retornaram como “devolução de adiantamento”, conforme demonstram os documentos acostados aos autos (cópia do Razão Analítico da Autuada e da Mega Esportes).

Destaca que tais operações são regulares e foram implementadas, visto que a Impugnante e a Mega Esportes são empresas controladas pelos mesmos sócios.

Lado outro, a Fiscalização afirma que não acatou tais valores visto que a Impugnante apresentou apenas cópia do lançamento no livro contábil, sem nenhuma prova documental de que realmente ocorreu a operação de mútuo.

Argui que nas operações de mútuo entre pessoas jurídicas e/ou entre pessoas físicas é necessário que se faça prova perante terceiros, principalmente a Fiscalização.

Destaca como exemplo das exigências mínimas para se configurar um contrato de mútuo a necessidade de existência formal do instrumento particular de contrato de mútuo e registro em cartório, a cobrança de juros e atualizações monetárias, a tributação pelo imposto de renda, a incidência do IOF e da Contribuição Social pelo Lucro Líquido (CSLL).

Conclui que não foi apresentada qualquer comprovação da efetividade das operações, tais como contratos e comprovação de depósitos/cheques.

A Autuada se defende dizendo que os Sócios-administradores da Impugnante são os mesmos da Mega Esportes, razão pela qual os contratos seriam assinados pelas mesmas pessoas, o que denotaria a inutilidade do contrato escrito, bem como a ausência de juros.

Relaciona, às fls. 2.361, os valores que efetivamente teriam saído da conta da Impugnante para a conta da Mega Esportes, bem como a devolução dos valores emprestados (doc. 2, 3 e 4, anexos).

Ressalta que tais empréstimos ocorreram para que a Mega Esportes pagasse fornecedores e que, ao final de 2009, os valores que não haviam sido devolvidos foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consignados na contabilidade da Impugnante como “crédito” de empréstimo, ou seja, valores a serem recebidos.

Verifica-se, pela análise dos documentos acostados pela Impugnante, bem como do primeiro quadro de fls. 2.361, no qual relaciona as operações relativas às saídas de recursos com destino à Mega Esportes, o seguinte:

1) Banco Bradesco (fls. 2.375/2.378):

- 25/05/09 - cheque nº 2.949 de R\$ 349.000,00: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.520, e no extrato bancário às fls. 2.375;

- 24/06/09 – TED no valor de R\$ 800.000,00: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.522, e no extrato bancário às fls. 2.375;

- 10/08/09 – TED no valor de R\$ 311.000,00: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.525, e no extrato bancário às fls. 2.377;

- 14/08/19 – TED no valor de R\$ 50.000,00: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.525, e no extrato bancário, às fls. 2.378.

2) Banco Mercantil (fls. 2.378/2.384):

- 25/05/09 - cheque nº 3012 no valor de R\$ 240.932,97: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.547, e no extrato bancário, às fls. 2.379;

- 24/06/09 – TED no valor de R\$ 450.000,00: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.550, e no extrato bancário, às fls. 2.380;

- 17/08/09 – cheque nº 3.128 no valor de R\$ 203.246,02: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.555, e no extrato bancário, às fls. 2.381;

- 25/08/09 – TED no valor de R\$ 100.000,00: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.556, e no extrato bancário, às fls. 2.382;

- 17/12/09 – TED no valor de R\$ 63.000,00: consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.569, e no extrato bancário, às fls. 2.384.

Constata-se, portanto, que tais valores foram considerados pela Fiscalização como desembolsos nas contas bancárias do Banco Bradesco e Mercantil, no montante de R\$ 2.767.178,99.

Assim, tais documentos atestam as saídas (desembolsos) da Autuada com destino à Mega Esportes.

3 – Extratos da Mega Esportes (fls. 2.386/2.394):

A Impugnante apresenta também os extratos do Banco Bradesco e Mercantil da Mega Esportes, com os quais pretende comprovar as operações relacionadas no segundo quadro de fls. 2.361, em que afirma que houve retorno dos valores emprestados ao Caixa da Autuada. Constata-se, portanto, entradas de recursos nos Bancos da Autuada.

- 28/05/09 – TED no valor de R\$ 817.932,97, consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.521, e no extrato bancário, às fls. 2.375;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 25/06/09 – TED no valor de R\$ 800.000,00, consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.522, e no extrato bancário, às fls. 2.376;

- 25/06/09 – TED no valor de R\$ 500.000,00, consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.550, e no extrato bancário, às fls. 2.380;

- 27/08/09 – TED no valor de R\$ 180.000,00, consta do livro Razão Analítico, às fls. 1.557, e no extrato bancário, às fls. 2.383.

Os valores que deram entrada na contabilidade da Autuada, mediante mútuo, acima relacionados totalizam o valor de R\$ 2.297.932,97.

Tais documentos, acima mencionados, comprovam que houve operações de mútuo entre as empresas coligadas.

Considerando que a Fiscalização considerou na apuração os valores referentes aos empréstimos nas contas Bancos (Bradesco e Mercantil) como desembolsos, há que se considerar os valores de entradas nos mesmos bancos (devoluções da Mega Esportes) como suprimentos de Caixa/Bancos a ser adicionados às vendas declaradas como “entradas de Caixa”.

As questões levantadas pela Fiscalização como a falta de apresentação dos contratos de mútuo, devidamente registrados, e demais formalidades, não podem afastar o acatamento da ocorrência dos mútuos.

É consenso que os contratos de mútuo, por si só, não comprovam a efetividade das transações. É este o entendimento esposado em decisões do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL TJMG:

EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.

(...)

ACÓRDÃO Nº 12-22915 DE 16 DE FEVEREIRO DE 2009 – 4ª TURMA - EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A AÇIONISTA CONTROLADOR.

SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO

ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99). A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

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

Verifica-se, pela análise dos extratos bancários apresentados, bem como do registro contábil das operações de mútuo, que houve a transferência dos valores entre os mutuantes, tanto na entrega, quanto no recebimento, todos devidamente contabilizados, coincidentes em datas e valores com os valores constantes dos extratos bancários.

É verdade que a Autuada entregou recursos à Mega Calçados, mas também é verdade que recebeu desta, devendo tais valores ser considerados como entradas de Caixa, para efeito de apuração do saldo final do Caixa.

Noutro giro, a Fiscalização, em resposta à Diligência da Assessoria do CC/MG (fls. 2.418), esclarece que adotou o valor da receita de vendas constante do Balancete de Verificação (conta 31.01) no valor de R\$ 52.206.674,53. Constata, também, que o valor lançado na DAMEF, a título de receita de vendas foi de R\$ 51.786.666,00, conforme quadro de fls. 2.424/2.425, relativo a todos os estabelecimentos da Autuada, cuja contabilidade é centralizada pela Matriz.

Ressalta a Fiscalização que a divergência entre o valor lançado na DAMEF e o valor registrado no Balancete se refere a “Receita de Franquia” (conta 31.01.02).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, a Fiscalização retifica o crédito tributário conforme quadro de fls. 2.429, considerando apenas as receitas declaradas na DAMEF.

Quanto ao questionamento da Assessoria do CC/MG relativo aos saldos iniciais e finais das contas Caixa Geral e Bancos conta Movimento (Bradesco e Mercantil do Brasil), a Fiscalização esclareceu que não considerou os saldos iniciais e finais, em razão de que tais registros contábeis não condizem com a realidade.

A Assessoria do CC/MG, buscando esclarecer tais ponderações, exarou o Despacho Interlocutório de fls. 2.544 para que a Impugnante apresentasse os extratos bancários que demonstrassem o saldo bancário em 31/12/08, nas contas do Bradesco (0008 e 01181 do Razão Analítico), Mercantil do Brasil (00009 e 00420) e Citibank (01963).

Em resposta, a Impugnante esclarece que as contas 01181 (Bradesco) e 00420 (Mercantil) não consideradas pela Fiscalização na apuração, são contas para controle de empréstimos, portanto não existiriam saldos bancários atrelados a elas. Informa, ainda, que a conta do Citibank foi aberta em novembro de 2009, não tendo saldo em 31/12/08 a informar.

A Fiscalização confirma a informação de que os valores constantes das contas 01181 (Bradesco) e 00420 (Mercantil) foram migrados para as contas 0008 e 0009 dos mesmos bancos, tendo sido consideradas na apuração.

Quanto aos saldos das contas contábeis 0008 e 0009, dos bancos Bradesco e Mercantil, respectivamente, em dezembro de 2008, a Autuada apresentou os extratos bancários às fls. 2.579 e 2.590, sendo que o valor do saldo do Banco Mercantil coincide com o valor constante do Razão Analítico. Já a conta do Bradesco apresenta, no extrato bancário, como saldo de 31/12/08, o valor R\$ 27.912,50, enquanto na contabilidade o saldo é de R\$ 18.634,29.

A Impugnante alega que a divergência foi identificada e ajustada no exercício seguinte, sem, no entanto, apresentar a referida contabilização.

A Fiscalização, também atendendo diligência da Assessoria do CC/MG, apresenta quadros de fls. 2.596/2.597, consignando os valores dos saldos iniciais e finais das contas contábeis Caixa Geral e Bancos Bradesco e Mercantil.

Pondera que, ao considerar os valores registrados no livro Razão da empresa, como saldo inicial e final do exercício, relativos às contas Caixa e Bancos, teria um resultado mais desfavorável ao Contribuinte, visto que aumentaria o valor do estouro de Caixa, já que os valores do saldo final são maiores que o do saldo inicial.

Ademais, entende que tais valores seriam “artificiais”, uma vez que a Autuada reconheceu que no período de 2005 a 2007 foram realizadas operações de vendas de mercadorias sem documento fiscal. Assim o saldo inicial não mereceria fé.

Diante do exposto, cabem algumas considerações sobre a apuração promovida pela Fiscalização:

Na última reformulação do crédito tributário (fls. 2.426/2.429), a Fiscalização adotou o valor de vendas informadas na DAMEF. No entanto, o correto a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ser considerado é o valor consignado no Balancete de Verificação, visto que contempla também a receita de franquia.

O trabalho fiscal buscou apurar o “estouro do Caixa”, sendo que as receitas advindas de franquia devem ser consideradas como entradas de Caixa, uma vez que estão contabilizadas, e não há alegações de que estas não ocorreram.

As contas transitórias, nas quais foram registrados os empréstimos, não devem compor a apuração (01181 - Bradesco e 00420 - Mercantil), visto que seus valores foram transferidos para as contas 0008 e 0009, dos mesmos bancos Bradesco e Mercantil, e foram corretamente considerados na apuração efetuada pela Fiscalização.

No entanto, os empréstimos bancários devem compor a apuração, visto que se comprovou a sua ocorrência, mediante extratos bancários e registros contábeis nas contas bancárias do Bradesco, Mercantil e Citibank (contas contábeis 00008, 00009 e 01963), a seguir listados:

- 20/02/09 no valor de R\$ 800.000,00, contabilizado no Banco Mercantil (fls. 1538), referente à cédula de crédito bancário no valor de R\$ 917.809,92 (fls. 2514/2520), visto que a diferença são juros e IOF, conforme demonstrado pela Impugnante (fls. 2.510);

- 20/02/09 no valor de R\$ 493.724,94, contabilizado no Banco Bradesco (fls. 1.516), referente à cédula de crédito bancário do Bradesco (fls. 2.267/2.276);

- 20/11/09 no valor de R\$ 1.050.000,00, contabilizado no Banco Bradesco (fls. 1.530), referente cédula de crédito bancário (fls. 2.524/2.533);

- 26/11/09 no valor de R\$ 900.000,00, contabilizado no Banco Citibank (fls. 2353), transferido para os bancos Bradesco e Mercantil (fls. 1.531, 1.566/1.567), conforme Contrato de Crédito (fls. 2.534/2.536).

Também devem ser consideradas as operações de mútuo entre a Autuada e a Coligada Mega Esportes, uma vez que restou comprovada a efetiva entrada e a origem dos recursos, bem como a contabilização das operações nas respectivas contas contábeis, relacionadas no quadro de fls. 2.361 (Devolução da Mega Esportes para a Impugnante).

Assim, tais valores (pagamento de empréstimos da Mega Esportes) devem ser adicionados aos valores de “Vendas Declaradas”, visto que se tratam de valores de entradas nos bancos como suprimentos de Caixa/Bancos.

Efetuada as alterações pertinentes, conforme se demonstra a seguir, não se configura a existência de “estouro de caixa”, razão pela qual se tornam indevidas as exigências remanescentes do crédito tributário exigido no presente lançamento.

Exercício de 2009 (elaborado a partir da última reformulação de fls. 2.426/2.429):

EXERCÍCIO 2009		
OCORRÊNCIAS	VALORES	Fls. PTA
<b>Banco Bradesco - Conta 00008</b>		
Total créditos AI original	15.051.808,45	fls. 1.533

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

Ch. Suprimento de Caixa	170.000,00	
Transferências p/ BMB	798.300,00	
Total dos Créditos Líquidos	14.083.508,45	
<b>Banco Mercantil - Conta 00009</b>		
Total créditos AI original	23.241.151,02	fls. 1.570
Ch. Suprimento de Caixa	3.749.575,66	
Transferências p/Bradesco	265.000,00	
Total dos Créditos Líquidos	19.226.575,36	
<b>Citibank - Conta 01963</b>		
Total créditos	1.429.842,75	fls. 2.353
Ch. Suprimento de Caixa	91.903,06	
Transferências p/Bradesco	110.000,00	
Transferências p/BMB	770.000,00	
Total dos Créditos Líquidos	457.939,69	
<b>Apuração dos Desembolsos Caixa/Bancos</b>		
Caixa Central - valor AI original	28.339.423,42	fls. 1.512
(-)Depósitos Bancários (AI original)	4.625.005,76	fls. 33/38
(=)Saídas Líquidas de Caixa	23.714.417,66	
(+)Créditos Efetivos Bradesco	14.083.508,45	
(+)Créditos Efetivos Mercantil	19.226.575,36	
(+)Créditos Efetivos Citibank	<b>457.939,69</b>	incluído
Total dos Créditos Caixa Central/Bancos	57.482.441,16	
<b>Apuração das Entradas de Caixa/Bancos</b>		
Vendas Declaradas Razão Analítico (AI original)	52.206.674,00	fls.1.574
(+) Empréstimos Bancários	<b>3.243.724,94</b>	incluído
Bradesco	1.543.724,94	fls. 1.516 e 1.530
Mercantil	800.000,00	fls. 1.538
Citibank	900.000,00	fls. 2.353
(+) Empréstimos Mútuo (Mega Esportes)	<b>2.297.932,97</b>	fls. 2.361 - incluído
(=) Total Entradas	57.748.331,91	
Diferença entre Entradas Caixa/Bancos X Desembolsos	265.890,75	

Dessa forma, tendo em vista que não restou comprovada a irregularidade arguida pela Fiscalização (desembolsos pagos com recursos não comprovados), devem ser canceladas as exigências fiscais remanescentes consubstanciadas no presente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, observando-se que a parte

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

do crédito tributário reconhecida pela Contribuinte foi desmembrada no Auto de Infração nº 01.000168803-48. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Alexandre Périssé de Abreu.

**Sala das Sessões, 08 de julho de 2015.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Revisor**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**

CC/MG

P