

Acórdão: 20.817/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000235730-81
Impugnação: 40.010136826-61
Impugnante: Comercial Azevedo Ltda
IE: 261214187.00-15
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Bancos”, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigência exclusiva da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, uma vez que os débitos relativos às saídas desacobertas foram lançados pelo Fisco na recomposição da conta gráfica do estabelecimento autuado, que continuou a apresentar saldos credores após a recomposição. Infração parcialmente reconhecida pela Impugnante. Excluídas as exigências remanescentes relativas à Planilha nº 03, face aos argumentos e documentos acostados aos autos pela Autuada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1. saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2011 e 2012, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação de saldos credores na conta “Caixa” e diferenças de saldos no final dos exercícios. Exigência exclusiva da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, uma vez que os débitos relativos às saídas desacobertas foram lançados pelo Fisco na recomposição da conta gráfica do estabelecimento autuado, que continuou a apresentar saldo credor. (*Irregularidade reconhecida e quitada pela Impugnante*);

2. saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2011 e 2012, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Bancos”. Exigência exclusiva da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, uma vez que os débitos relativos às saídas desacobertas foram lançados pelo Fisco na

recomposição da conta gráfica do estabelecimento autuado, que continuou a apresentar saldo credor. (*Irregularidade parcialmente reconhecida e quitada pela Impugnante*);

3. aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de agosto de 2009 a dezembro de 2013, relativos a devoluções/retorno integral de mercadorias, contrariando o disposto nos arts. 76 e 78 do RICMS/02 Exigência exclusiva da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, uma vez que a conta gráfica do estabelecimento autuado que continuou a apresentar saldos credores, após a sua recomposição. (*Irregularidade reconhecida e quitada pela Impugnante*);

4. prestação de serviços de transporte desacompanhada de documentação fiscal, no período de março de 2011 a dezembro de 2012, constatado pela existência de registros contábeis inerentes a “Receitas de Frete” sem a apresentação da documentação fiscal correspondente, nos termos previstos no parágrafo único do art. 84 do Anexo V do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75. (*Irregularidade reconhecida e quitada pela Impugnante*).

Os valores exigidos referentes às Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso II, alínea “a” e 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75 foram adequados aos patamares estabelecidos no § 2º do mesmo dispositivo legal (2,5 x valor do ICMS incidente na operação/prestação – fls. 1.477/1.478).

Conforme demonstrado às fls. 34.304/34.307, a Impugnante reconheceu e quitou as exigências, conforme retromencionado, relativas às irregularidades “1”, “3” e “4”, equivalentes aos itens 4.1.1, 4.2 e 4.3 do relatório do Auto de Infração: reconhecimento e quitação integral; e a irregularidade “2”, equivalente ao item 4.1.2 do relatório do Auto de Infração: reconhecimento integral relativo às operações listadas na “Planilha 04” (fl. 87); reconhecimento parcial referente às “Planilhas 03 e 05” (fls. 49/51 e 114).

Inconformada com as exigências remanescentes, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de sua representante legal, Impugnação às fls. 34.308/34.312, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 35.467/35.477.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 35.481/35.500, opina pela procedência parcial do lançamento, para que sejam excluídas as exigências relativas à Planilha nº 3.

DECISÃO

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

1. Do Mérito:

1.1. Das Irregularidades “1”, “3” e “4”:

Conforme já relatado, a Impugnante reconheceu e quitou integralmente as exigências relativas às irregularidades “1”, “3” e “4”, equivalentes aos itens “4.1.1”,

“4.2” e “4.3” do relatório do Auto de Infração, sendo desnecessários, portanto, maiores comentários sobre as matérias, face à inexistência de lide entre as partes, após as quitações efetuadas.

1.2. Da Irregularidade “2”:

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2011 e 2012, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Bancos”.

A exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Os débitos de ICMS relativos às saídas desacobertas foram lançados na recomposição da conta gráfica, mas a Autuada continuou a apresentar saldo credor, motivo pelo qual não há exigência de imposto.

Os lançamentos contábeis relativos aos recursos não comprovados foram separados em 03 (três) planilhas distintas, a saber:

- Planilha nº 03 (fls. 49/51):

Refere-se a lançamentos efetuados a débito da conta “Bancos” (entrada de recursos) e a crédito das contas “Adiantamento de Clientes” e “Receitas de Frete”, cujos valores não constam nos extratos bancários.

Ressalte-se, desde já, que a infração relativa ao item “2” da planilha nº 03 (R\$ 20.812,44), lançado como “Vr. Ref. Receitas Diversas de Fretes Bunge Card Transp” foi reconhecida pela Impugnante, pois essa afirmou que o referido valor não seria objeto de impugnação (fls. 34.309).

- Planilha nº 04 (fls. 87):

Refere-se a valores recebidos em contas bancárias relativos a TEDs e DOCs que não foram escriturados nos livros contábeis.

A irregularidade referente a essa planilha nº 04 foi reconhecida pela Impugnante que quitou, integralmente, a exigência fiscal a ela relativa.

- Planilha nº 05 (fls. 114):

Refere-se a valores lançados como “Nosso Depósito” e “Adiantamento de Clientes”, que ingressaram na conta “Bancos”, sem apresentação da documentação comprobatória das operações.

Em relação a essa planilha, a Impugnante reconheceu a irregularidade referente aos últimos 05 (cinco itens), no valor total de R\$ 9.462,33 (nove mil e quatrocentos e sessenta e dois reais e trinta e três centavos, lançados como “N/Depósito”, uma vez que afirmou que tais itens não seriam impugnados (fls. 34.310).

Por entender que a Autuada não havia comprovado a origem dos recursos nas respostas às intimações a ela direcionadas, o Fisco lavrou o presente Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração, utilizando a presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando os recursos não comprovados como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

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

[...]

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

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. (Grifou-se)

Observe-se que a presunção legal em apreço não se restringe aos casos de "saldo credor na conta caixa" ou da existência de "passivo fictício", pois o dispositivo acima autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, no caso a conta "Bancos" ("Caixa" e "Bancos" formam, contabilmente, o grupo denominado "Disponibilidades" – Ativo Circulante).

Cabe lembrar que as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o contribuinte da relação jurídico-tributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Portanto, cabe à Impugnante, para afastar a presunção legalmente prevista, trazer aos autos prova plena, mediante documentação idônea, que demonstre a regularidade das operações objeto da autuação.

Caso contrário, a irregularidade (saídas desacobertadas) é considerada como provada, nos termos do 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resta, portanto, analisar se os argumentos e os documentos apresentados pela Autuada são suficientes para elidir a acusação fiscal.

Para melhor compreensão, os lançamentos listados nas Planilhas nºs 03 e 05 serão analisados, separadamente, uma vez que, muito embora sejam do mesmo gênero, referem-se a situações específicas distintas, cabendo lembrar que a irregularidade relativa à Planilha nº 04 foi reconhecida pela Impugnante.

1.2.1. Dos Lançamentos Relativos à Planilha nº 03 (fls. 49/51)

Excluindo-se o item “2” (R\$ 20.812,44), cuja irregularidade foi reconhecida pela Impugnante, a Planilha nº 03 refere-se aos seguintes lançamentos.

PLANILHA Nº 03 - FLS. 49/51						
VALORES LANÇADOS COMO "ADIANTAMENTOS CLIENTES/RECEITAS DE FRETE" QUE INGRESSARAM NA CONTA "BANCO C/MOVIMENTO" SEM EXISTÊNCIA DESTES VALORES NOS EXTRATOS BANCÁRIOS						
ITEM	PERÍODO	DATA	CONTA DEBITADA	VALOR	HISTÓRICO - RAZÃO ANALÍTICO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO
1	jan-11	01/01/2011	"BANCO DO BRASIL S/A"	101.332,51	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA
3	fev-11	01/02/2011		134.368,72	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	
4	mar-11	01/03/2011	"BANCO DO BRASIL S/A"	86.512,22	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA
5	abr-11	01/04/2011		70.192,35		
6	mai-11	01/05/2011		38.156,07		
7	jun-11	01/06/2011	"BANCO DO BRASIL S/A"	68.739,87	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA
8	jul-11	01/07/2011		92.949,33		
9	ago-11	01/08/2011		40.828,20		
10	set-11	01/09/2011		93.738,36		
11	out-11	01/10/2011	"BANCO DO BRASIL S/A"	55.519,10	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA
12	nov-11	01/11/2011		182.588,52		

PLANILHA Nº 03 - FLS. 49/51 - CONTINUAÇÃO					
VALORES LANÇADOS COMO "ADIANTAMENTOS CLIENTES/RECEITAS DE FRETE" QUE INGRESSARAM NA CONTA "BANCO C/MOVIMENTO" SEM EXISTÊNCIA DESTES VALORES NOS EXTRATOS BANCÁRIOS					
ITEM	DATA	CONTA DEBITADA	VALOR	HISTÓRICO - RAZÃO ANALÍTICO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO
13	01/12/11	"BANCO DO BRASIL S/A"	74.287,10	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA
14	01/02/12		91.730,48		
15	01/03/12		86.636,66		
16	01/04/12	"BANCO DO BRASIL S/A"	75.705,41	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA
17	01/05/12		202.059,62		
18	01/07/12		65.206,18		
19	01/08/12	"BANCO DO BRASIL S/A"	97.986,56	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA
20	01/09/12		109.374,89		
21	01/10/12		91.472,07		
22	01/11/12		96.641,75		
23	01/12/12	"BANCO DO BRASIL S/A"	104.106,10	VR. QUE SE TRANSFERE P/REG. DAS CONTAS	NADA CONSTA

Com relação a essa planilha, a Autuada salienta, inicialmente, que “o valor de R\$ 20.812,44, referente a ‘Vr. Ref. Receitas Diversas de Fretes Bunge Card Transp’

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constante na segunda linha da planilha nº 03 anexa ao AI, não será objeto de impugnação”.

Quanto aos demais itens, afirma que os respectivos lançamentos foram feitos em uma conta transitória, em contrapartida com a conta “Bancos”, esclarecendo que contas transitórias são aquelas criadas para atender a situações especiais, que perdem a razão de existir quando tais situações se extinguem, razão pela qual demonstraria a situação especial que originou esses lançamentos.

De acordo com sua informação, os valores autuados que ingressaram na conta “Bancos” (Banco do Brasil), em contrapartida com a conta “adiantamento de clientes”, são provenientes de recebimentos de clientes.

Nesse sentido, sustenta que, ao contrário do exposto no Auto de Infração, os valores foram contabilizados na conta “Bancos” somente uma vez e os demais lançamentos foram feitos de forma transitória, configurando apenas lançamentos permutativos, que não alteram o ativo exigível da empresa, motivo pelo qual não caracterizariam entradas de recursos sem comprovação fiscal ou omissão de receitas.

Para ilustrar tal transação e comprovar que não houve omissão de receitas, elenca os fatos e lançamentos contábeis para cada operação que envolveu os valores listados na Planilha nº 03 da seguinte forma:

1. Fato

No dia 31/XX o cliente efetua o pagamento de títulos em banco, sendo efetuado o lançamento contábil da seguinte maneira:

Lançamento contábil

É efetuada a baixa do débito do cliente e, em contrapartida, é lançado o valor recebido na conta “Bancos”, sendo reconhecido o pagamento tempestivamente. Destaca, porém, que não há a efetiva entrada dos recursos no banco, o que poderia ser visualizado nos lançamentos posteriores.

Débito: “Bancos”

Crédito: “Clientes”

2. Fato:

O Banco do Brasil não libera os valores das cobranças no mesmo dia, ou seja, 31/XX. A liberação dos recursos recebidos de títulos é efetuada na conta corrente da empresa somente no dia posterior ao pagamento do cliente. Sendo assim, na contabilidade, o valor recebido no dia 31/XX, é transferido para uma conta transitória chamada “Adiantamento de Clientes”, para que o valor da conta “Bancos” seja o mesmo que consta no extrato bancário na referida data.

Lançamento contábil

O valor recebido dos clientes e não disponibilizado pelo banco é transferido para a conta transitória “Adiantamento de Clientes”:

Débito: “Adiantamento de Clientes”

Crédito: “Bancos”

3. Fato

No dia 01/XX o Banco do Brasil libera os recursos na conta corrente, então o valor transferido à conta “Adiantamento de Clientes” no dia anterior, para acerto de saldo bancário, é usado como contrapartida para reconhecer a liberação dos pagamentos de títulos.

Lançamento contábil

O valor liberado pelo banco em conta corrente é reconhecido na conta “Bancos” e como as baixas em saldos de clientes já foram efetuadas no dia anterior, é zerada a conta transitória (este lançamento, segundo a Impugnante, comprova a efetiva entrada de recursos na empresa).

Débito: “Bancos”

Crédito: “Adiantamento de Clientes”

Tal operação é necessária para regularizar o saldo bancário uma vez que o banco não libera os recursos de imediato, e alega que tal operação não configura omissão de receitas, pois não há entrada de um novo recurso não comprovado, sendo todos esses valores oriundos de recebimentos de vendas por meio de títulos bancários.

Para demonstrar suas alegações, a Autuada acostou aos autos a documentação de fls. 34.467 e seguintes (volumes CIX a CXI do PTA), que será oportunamente analisada.

O Fisco, porém, não acatou as alegações da Impugnante, apresentando a seguinte argumentação:

Manifestação Fiscal – fls. 35.470/35.473

“... E foi utilizando deste procedimento tecnicamente idôneo que as situações descritas na Planilha nº 03 surgiram quando o fisco fez a conciliação dos extratos bancários com os lançamentos registrados no Livro Razão Analíticos do contribuinte, identificando a existência de valores lançados à Débito na conta “Banco c/movimento”, com o histórico de “Valor que se transfere p/regularização das contas”, sem a existência destas operações nos extratos bancários. Mesmo com todas as oportunidades ofertadas à Impugnante, mediante intimações fiscais, não alcançou apresentar documentação idônea que comprovasse os referidos lançamentos como ingresso de recurso na conta “Banco c/movimento”. O contribuinte alegou através das correspondências de 19/08/2014 e e-mail de 25/08/2014 (fls. 1.736 a 1.757), enviadas ao fisco e anexas ao auto, que os lançamentos efetuados na conta “Adiantamento Clientes” foram utilizados para transitar valores

recebidos de clientes no banco, em dia anterior a estes lançamentos, e ainda não identificados pela empresa. No entanto, **o fisco constatou que os valores recebidos de Clientes, através de títulos bancários, já constavam com seus registros contábeis lançados à Débito da conta "Banco do Brasil S/A" e com a contrapartida na respectiva conta "Cliente", devidamente identificada, em mês anterior aos dos lançamentos relacionados na Planilha nº 03 (fl. 49).** Para demonstrar a situação citamos os exemplos abaixo:

Exemplo 01: O valor **R\$ 101.332,51 lançado em Janeiro/2011** a Débito na conta "Banco do Brasil S/A" com contrapartida na conta "Adiantamento Clientes", como "Vr. que se transfere p/ reg. das contas" - Conforme explicação do contribuinte este valor se refere ao montante recebido em operações bancárias com Clientes ainda **não** identificados pela empresa. Porém, podemos observar que **estes valores recebidos de clientes por meio de cobrança bancária já foram registrados pelo contribuinte no mês anterior a este lançamento, em Dezembro/2010 a Débito na conta "Banco do Brasil S/A", com contrapartidas nas respectivas contas "Clientes", devidamente identificadas nos lançamentos contábeis nº: 284499 a 286950,** conforme consta no Livro Razão Analítico do período (Fls. 34.483 a 34.485). Não existindo o valor citado acima no extrato bancário do Banco do Brasil no mês de Janeiro/2011 (fl. 2.086).

Exemplo 02: O valor **R\$ 202.059,62 lançado em Maio/2012,** a Débito na conta "Banco do Brasil S/A" com contrapartida na conta "Adiantamento Clientes", como "Vr. que se transfere p/ reg. das contas" - Conforme explicações do contribuinte este valor se refere ao montante recebido em operações bancárias com Clientes ainda **não** identificados pela empresa. Porém, podemos observar que **estes valores recebidos de clientes por meio de cobrança bancária já foram registrados pelo contribuinte no mês anterior a este lançamento, em Abril/2012 a Débito na conta "Banco do Brasil S/A" com contrapartidas nas respectivas contas "Clientes", devidamente identificadas nos lançamentos contábeis nº 703331 a 712766,** conforme consta no Livro Razão Analítico do período (Fls. 35.174 a 35.179).

Exemplo 03: O valor **R\$ 134.368,72 lançado em 01/02/2011,** a Débito na conta "Banco do Brasil S/A" com contrapartida na conta "Adiantamento Clientes", como "Vr. que se transfere p/ reg. das contas" -

Conforme explicações do contribuinte este valor se refere ao montante recebido em operações bancárias com Clientes ainda **não** identificados pela empresa. Porém, **estes valores recebidos de clientes por meio de cobrança bancária já foram registrados pelo contribuinte no mês anterior a este lançamento, em 31/01/2011 a Débito na conta “Banco do Brasil S/A”, com contrapartidas nas respectivas contas “Clientes”, devidamente identificadas nos lançamentos contábeis nº703331 a 712766 e nº 712925,** conforme podemos constatar no Livro Razão Analítico do período (fls. 55 a 63) e no documento identificado como **“Consulta - modalidade simples carteira - data do movimento 31/01/2011”** (fl. 54), que apresenta o valor montante recebido de R\$ 134.368,72.

Diante do exposto, **o procedimento do contribuinte de efetuar outro lançamento a Débito na conta “Banco do Brasil S/A” com contrapartida na conta transitória “Adiantamento de Cliente”, utilizando como origem deste recurso a mesma documentação que comprova os valores recebidos de Clientes em operações de cobrança bancária já lançadas em mês anterior na mesma conta “Banco do Brasil S/A”, com suas respectivas contrapartidas na conta “Clientes” já devidamente identificadas é inaceitável, pois não atende aos princípios contábeis legais.** E a alegação da Impugnante de que “tal operação é necessária para regularizar o saldo bancário” é absurda, principalmente pelo fato de que a conta transitória “Adiantamento Cliente” foi utilizada pelo contribuinte para o ingresso de recursos já lançados na conta “Banco do Brasil S/A” em mês e até mesmo ano posterior a estes lançamentos.

Importante destacar que, a conta transitória “Adiantamento Clientes” citada pela Impugnante, foi criada após já ter sido identificada a venda recebida através do título bancário conforme comprovado e demonstrado nos exemplos acima, com os registros dos lançamentos contábeis destas operações nas respectivas contas “Cliente” e “Banco do Brasil S/A”. Restando claro que, ao contrário do que foi alegado pela Impugnante, os Clientes destas situações já se encontravam devidamente identificados e lançados na contabilidade da empresa.

Deste modo, os documentos, ora apresentados como “Anexo I”, não trazem aos autos nenhum fato novo capaz de elidir ou modificar o feito fiscal, uma vez que se refere a valores já lançados nas respectivas contas

“Cliente” em datas **anteriores aos lançamentos relacionados na Planilha nº 03**. Sendo fato que não existem nos extratos bancários ingressos de outros recursos em operações de cobrança, que justifiquem os referidos lançamentos na conta “Adiantamento Clientes” em datas posteriores aos já lançados nas contas “Clientes”. Portanto, **a consequência dos valores lançamentos como “Adiantamento Clientes” que ingressaram na conta “Banco do Brasil S/A”, sem a existência desses valores nos extratos bancários está claramente descrita nos autos, qual seja, a omissão de receitas de vendas.**

Destacamos também, que pela própria narrativa do contribuinte durante sua impugnação, ele tinha plena consciência dos documentos exigidos nas intimações fiscais para esclarecimento dos fatos.”
(Grifos Originais.)

Ressalte-se, inicialmente, que o procedimento contábil adotado pela Impugnante é, no mínimo, inadequado, pois a conta contábil “Adiantamento de Clientes”, como o próprio nome indica, é utilizada, via de regra, quando uma empresa recebe valores de seus clientes, a título de adiantamento, pela compra de um bem que será produzido ou recebido para entrega em data futura (venda para entrega futura).

No presente caso, considerando-se como verdadeiras as alegações da Autuada, essa deveria ter utilizado uma conta transitória específica para contabilização das duplicatas recebidas em instituições financeiras, cujos recursos ainda estivessem pendentes de liberação, sendo feita a reversão contábil no dia que os recursos fossem liberados em conta corrente bancária.

A título meramente exemplificativo, poderia ser utilizado uma conta intitulada “Cobrança Bancária a Liberar”, ou outra com denominação ou efeito similar, que seria utilizada da seguinte forma:

1º momento: Na baixa da conta “Clientes” dos valores das duplicatas pagas pelos clientes, cujos montantes ainda não estivessem disponibilizados pela instituição financeira:

Débito: “Cobrança Bancária a Liberar”

Crédito: “Clientes”

2º momento: Na data da liberação na conta corrente bancária dos valores das duplicatas quitadas:

Débito: “Bancos”

Crédito: “Cobrança Bancária a Liberar”

Observe-se que, em uma contabilização similar à acima exemplificada, há somente um débito na conta “Bancos”, que ocorre exatamente na data em que os recursos são disponibilizados na conta corrente bancária, e não dois débitos e um

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito na referida conta, como feito pela Impugnante (com utilização indevida da conta transitória “Adiantamento de Clientes”).

De toda forma, deve-se destacar que uma presunção, ainda que legalmente prevista, não se sustenta se estiver fundada em uma mera “falha contábil” ou “contabilização inadequada”, que não tenha causado acréscimo patrimonial “a descoberto”, ou seja, deve prevalecer a primazia da essência sobre a forma.

Assim, no caso presente, se os documentos juntados pela Impugnante demonstrarem que não houve aumento artificial da conta “Bancos”, ficará afastada a presunção legal de saídas desacobertadas, ainda que tenha havido “falha” no procedimento contábil por ela adotado.

Nesse sentido, em que pesem os argumentos do Fisco, a observação acima é válida para os lançamentos relativos à Planilha nº 03, pois os documentos acostados às fls. 34.467 e seguintes são condizentes com as alegações da Contribuinte de que a conta “Adiantamento de Clientes” foi utilizada apenas de forma transitória, sem causar acréscimo patrimonial da conta “Bancos”, vale dizer, independentemente de se tratar de erro ou forma inadequada, os lançamentos referentes à Planilha nº 03 não alteraram o ativo da empresa, motivo pelo qual não caracterizaram entradas de recursos sem comprovação fiscal ou omissão de receitas.

Apenas para relembrar, a contabilização utilizada pela Atutauad pode ser resumida na seguinte forma:

RESUMO ILUSTRATIVO DO ARGUMENTO DA IMPUGNANTE			
DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	FATO MOTIVADOR
ÚLTIMO DIA ÚTIL DO MÊS	"BANCOS"	"CLIENTES"	RECONHECIMENTO DOS PAGAMENTOS FEITOS PELOS CLIENTES (BAIXA NA CONTA "CLIENTES"), PORÉM OS RECURSOS NÃO FORAM LIBERADOS PELO BANCO NA CONTA BANCÁRIA
ÚLTIMO DIA ÚTIL DO MÊS	"ADIANTAMENTO DE CLIENTES"	"BANCOS"	COMO OS RECURSOS RECEBIDOS DOS CLIENTES AINDA NÃO INGRESSARAM NA CONTA BANCÁRIA, O MONTANTE É TRANSFERIDO PARA A CONTA "ADIANTAMENTO DE CLIENTES", TENDO COMO CONTRAPARTIDA A CONTA "BANCOS", PARA QUE O SALDO DESTA CONTA FIQUE CONDIZENTE COM O EXTRATO BANCÁRIO
PRIMEIRO DIA ÚTIL DO MÊS SEGUINTE	"BANCOS"	"ADIANTAMENTO DE CLIENTES"	QUANDO O RECURSO É LIBERADO PELO BANCO, É EFETUADO O LANÇAMENTO A DÉBITO DA CONTA "BANCOS" E A CRÉDITO DA CONTA "ADIANTAMENTO DE CLIENTES", RECONHECENDO A DISPONIBILIDADE NA CONTA BANCÁRIA E ZERANDO O SALDO DA CONTA DE "ADIANTAMENTO DE CLIENTES"

Observe-se que o primeiro débito efetuado na conta “Bancos”, tendo como contrapartida a conta “Clientes”, refere-se a recursos relativos a duplicatas quitadas por clientes, mas que ainda não estavam disponíveis na conta corrente bancária.

Esse lançamento a débito da conta “Bancos” é, sem dúvida, incorreto, pois os recursos referentes às duplicatas quitadas pelos clientes ainda não estavam disponibilizados em conta bancária da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi esse o fato que motivou o comentário acima de que o referido débito deveria ter sido feito em conta transitória “Cobrança Bancária a Liberar”, ou outra com denominação ou efeito similar, até o momento em que os recursos fossem efetivamente liberados na conta bancária.

No entanto, apesar de incorreto, o débito é anulado pelo crédito inerente ao segundo lançamento, onde os valores recebidos de clientes e ainda não disponíveis em conta bancária, são transferidos para a conta “Adiantamento de Clientes” (conta debitada).

Na data em que ocorre a disponibilização financeira dos recursos na conta bancária, é feito o lançamento reverso, mediante débito da conta “Bancos” e crédito da conta “Adiantamento de Clientes”, zerando o saldo desta última.

Esse é apenas o aspecto contábil, que, por si só, não afasta a presunção legal utilizada pelo Fisco, porém, como já afirmado, a documentação acostada aos autos pela Impugnante confere lastro às suas alegações e aos registros contábeis efetuados, tanto no que se refere às datas, quanto aos valores.

Os principais documentos apresentados pela Autuada são os seguintes (fls. 34.479/35.444):

- cópias dos lançamentos de baixa da conta “Clientes”, a débito da conta “Bancos”, dos valores das duplicatas recebidas. Lançamentos efetuados no último dia útil do mês (1º lançamento – Débito: “Bancos”; Crédito: “Clientes”);
- cópias do livro Razão Analítico demonstrando que o saldo contábil da conta “Bancos”, após o lançamento a débito da conta “Adiantamento de Clientes” e a crédito da conta “Bancos”, realizado também no último dia útil do mês é exatamente igual ao constante no extrato bancário (2º lançamento: Débito: “Adiantamento de Clientes”; Crédito: “Bancos”);
- relatório da instituição financeira (Banco do Brasil S/A, contendo relação das duplicatas recebidas) comprovando que o pagamento das duplicatas ocorreu no último dia do mês;
- cópias de extratos bancários demonstrando que a liberação dos valores relativos às duplicatas quitadas ocorreu somente no dia útil seguinte – 1º dia útil do mês subsequente (data do 3º lançamento – Débito: “Bancos”; Crédito: “Adiantamento de Clientes”).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seguem abaixo alguns exemplos relativos aos exercícios de 2011 e 2012:

RELATÓRIO BANCÁRIO DUPLICATAS QUITADAS			EXTRATO BANCÁRIO LIBERAÇÃO DOS RECURSOS		
FL. AUTOS	DATA	VALOR	FL. AUTOS	DATA	VALOR
34.544/34.551	31/01/11	134.368,72	2.110	01/02/11	134.368,72
34.908/34.912	30/06/11	92.949,33	2.225	01/07/11	92.949,33
34.972/34.977	31/08/11	93.738,36	2.271	01/09/11	93.738,36
35.048/35.058	31/10/11	182.588,52	2.312	01/11/11	182.588,52
35.071/35.074	30/11/11	74.287,10	2.333	01/12/11	74.287,10
35.105/35.111	30/01/12	91.730,48	2.395	01/02/12	91.730,48
35.164/35.168	30/03/12	75.705,41	2.449	02/04/12	75.705,41
35.192/35.203	30/04/12	202.059,62	2.477	02/05/12	202.059,62
35.362/35.366	31/08/12	109.374,89	2.600	03/09/12	109.374,89
35.393/35.397	28/09/12	91.472,07	2.638	01/10/12	91.472,07
35.420/35.425	31/10/12	96.641,75	2.686	01/11/12	96.641,75

Verifica-se, portanto, que a liberação dos recursos na conta corrente bancária ocorria em data posterior (dia útil subsequente) à constante nos relatórios bancários referentes às duplicatas quitadas.

Assim, como já afirmado, analisando-se todo o contexto, verifica-se que, independentemente de se tratar de falha ou forma inadequada, os lançamentos referentes à Planilha nº 03 não alteraram o ativo da empresa, motivo pelo qual não caracterizam entradas de recursos sem comprovação fiscal ou omissão de receitas.

Não se afirma que inexista qualquer irregularidade, mesmo porque, como salientado anteriormente, a forma de contabilização adotada pela Impugnante não se mostra adequada. No entanto, os documentos acostados aos autos revelam, no mínimo, uma dúvida razoável quanto ao feito fiscal, que milita a favor da Contribuinte.

Diante disso, devem ser canceladas as exigências fiscais remanescentes constantes na Planilha nº 03.

1.2.2. Dos Lançamentos Relativos à Planilha nº 05 (fls. 114):

Os lançamentos impugnados relativos à Planilha nº 05 estão abaixo relacionados:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PLANILHA Nº 05 - FL. 114					
VALORES LANÇADOS COMO "ADIANTAMENTO CLIENTES" QUE INGRESSARAM NA CONTA "BANCOS C/MOVIMENTO" SEM DOCUMENTOS IDÔNEOS QUE COMPROVEM AS OPERAÇÕES LANÇADAS					
ITEM	DATA	CONTA DEBITADA	VALOR	HISTÓRICO - RAZÃO ANALÍTICO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO
1	28/02/11	"BCO BRADESCO S/A"	13.657,21	VR. CREDITADO REF. ADIANTAMENTO DE CLIENTE, CONF. EXTRATO	DEPÓSITO EM CHEQUE
2	31/03/11		33.501,51		
3	30/06/11	"BCO BRADESCO S/A"	29.655,55	VR. CREDITADO REF. ADIANTAMENTO DE CLIENTE, CONF. EXTRATO	DEPÓSITO EM CHEQUE
4	29/07/11		20.234,61		
5	31/08/11	"BCO BRADESCO S/A"	34.018,36	VR. CREDITADO REF. ADIANTAMENTO DE CLIENTE, CONF. EXTRATO	DEPÓSITO EM CHEQUE
6	29/09/11		28.151,93		
7	30/09/11		27.165,86		
			186.385,03		

A Impugnante afirma, inicialmente, que contesta o valor total de R\$ 186.385,03 (cento e oitenta e seis mil e trezentos e oitenta e cinco reais e três centavos) constante na planilha nº 05 do AI, referente aos lançamentos com histórico "Vr. Creditado Ref. Adiantamento de Cliente, Conf. Extrato", porém, "o valor de R\$ 9.462,33, referente a 'N/Depósito' constante nas últimas cinco linhas da planilha nº 05 do AI, não será objeto de impugnação".

De acordo com sua informação, os lançamentos acima foram feitos em uma conta transitória em contrapartida com a conta "Bancos", salientando que contas transitórias são aquelas criadas para atender a situações especiais e que perdem a razão de existir quando tais situações se extinguem, razão pela qual demonstraria a situação especial que originou esses lançamentos.

Nesse sentido, a Impugnante sustenta que os valores auçados que ingressaram na conta "Bancos" (Banco Bradesco S/A), em contrapartida com a conta "Adiantamento de Clientes" são provenientes de recebimentos de clientes.

Aduz que, ao contrário do exposto no Auto de Infração, os valores foram contabilizados na conta "Bancos" somente uma vez, e os demais lançamentos foram feitos somente de forma transitória, configurando apenas lançamentos permutativos que não alteram o ativo exigível da empresa, motivo pelo qual não caracterizariam entradas de recursos sem comprovação fiscal ou omissão de receita.

Para ilustrar tal transação e na tentativa de comprovar que não houve omissão de receitas, elenca os fatos e lançamentos contábeis para cada operação que envolveu os valores listados na Planilha nº 05 da seguinte forma:

1. Fato

Os vendedores ao fazerem a rota de venda, também recebem duplicatas de alguns clientes. Sendo assim no dia 31/XX os vendedores depositam o valor recebido do dia na conta corrente do Banco Bradesco. Como no dia do depósito os vendedores ainda não concluíram a rota, não é possível identificar quais clientes efetuaram o pagamento, motivo pelo qual é usada a conta transitória de "Adiantamento de Clientes".

Lançamento contábil

O depósito bancário efetuado refere-se a pagamento de duplicatas por diversos clientes. Como não é possível identificar os clientes, o valor é lançado na conta transitória “Adiantamento de Clientes”.

Débito: “Bancos”

Crédito: “Adiantamento de Clientes”

2. Fato

Efetivadas as baixas, é efetuado o lançamento transitório na conta “Bancos”, em contrapartida com “Adiantamento de Clientes”.

Lançamento Contábil

Pelo estorno do valor registrado anteriormente.

Débito: “Adiantamento de Clientes”

Crédito: “Bancos”

3. Fato

Após a identificação dos pagamentos por cliente, o valor é baixado da conta “Clientes”, em contrapartida com a conta “Bancos”.

Segundo a Impugnante, *“Nota-se uma diferença identificada conforme planilha explicativa em anexo. Os valores divergidos são incluídos nos lançamentos de depósito, em contrapartida com a conta caixa. Essa diferença se refere a recebimentos de clientes efetuados no caixa, também demonstrados na referida planilha”*.

Lançamento contábil

Os valores recebidos dos clientes são identificados e baixados.

Débito: “Bancos”

Crédito: “Clientes”

A Impugnante ressalta que tal operação é necessária uma vez que os vendedores identificam os clientes que pagaram somente um dia posterior ao depósito bancário e alega que tal operação não configura omissão de receitas, pois não há entrada de um novo recurso não comprovado, sendo todos esses valores oriundos de recebimentos de vendas.

Finaliza, afirmando que acostou aos autos documentos que comprovam suas alegações (fls. 34.330 e seguintes).

No entanto, ao contrário do caso anterior, os documentos apresentados pela Autuada não têm o condão de afastar a presunção legal de saídas desacobertas no tocante aos lançamentos listados na Planilha nº 05.

Com efeito, analisando-se os resumos acostados às fls. 34.330/34.335, verifica-se que, em todos eles, há diferenças entre os valores dos depósitos listados na Planilha nº 05 e os valores das baixas feitas nas contas “Clientes”, ou seja, não há vínculo entre os depósitos e os valores das duplicatas baixadas. Conclui, dessa forma,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que os recursos relativos aos depósitos listados na Planilha nº 05 não têm origem comprovada

O quadro ilustrativo abaixo demonstra um exemplo das diferenças supracitadas, cujos dados foram extraídos do demonstrativo acostado pela Impugnante às fls. 34.332.

DEMONSTRATIVO APRESENTADO PELA IMPUGNANTE - FL. 34.332						
DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	ORIGEM DOS LANÇAMENTOS	LANÇAMENTOS CONTÁBEIS	
30/06/11	"BANCO BRADESCO"	"ADIANTAMENTO DE CLIENTES"	29.655,55	DEPÓSITO EM CHEQUE = 29.655,55	DEPÓSITO: 30/06/11	29.655,55
					RELATÓRIO COM LANÇAMENTOS DE NºS 448506 A 458708	27.650,75
					DIFERENÇA APURADA	2.004,80
					DEPÓSITO: 05/07/11	33.114,79
					DEPÓSITO: 05/07/11	9.416,44
					DEPÓSITO: 06/07/11	32.472,01
					DEPÓSITO: 06/07/11	5.162,18
					DEPÓSITO: 07/07/11	23.675,65
					DEPÓSITO: 07/07/11	4.033,34
					RELATÓRIO COM LANÇAMENTOS DE NºS 448524 A 458728	101.884,38
					DIFERENÇA APURADA	5.990,03
TOTAL GERAL			29.655,55		DIFERENÇA APURADA P/LANÇAMENTO EM DEPÓSITO	7.994,83
NOTA EXPLICATIVA = DEPÓSITO QUE SE REFERE A RECEBIMENTOS DE CLIENTES, COM BAIXA NO PRÓXIMO DIA ÚTIL DIFERENÇA APURADA ENTRE LANÇAMENTO CONTÁBIL E VALOR DO DEPÓSITO = 7.994,83 VALOR LANÇADO EM DEPÓSITO = 8.489,83 - LANÇAMENTO Nº 459704 / SOMA DOS VALORES: 7.994,83 + 495,00						
DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	ORIGEM DOS LANÇAMENTOS	Nº DO LANÇAMENTO CONTÁBIL	VALOR
30/06/11	"BANCO BRADESCO"	CAIXA	7.994,83	DEPÓSITOS EM CHEQUE = 29.655,55	448507	1.504,00
					450245	1.527,65
					448824	517,00
					450248	645,65
					451701	405,00
					451174	528,80
					453118	1.045,45
					457381	127,05
					448889	0,90
					454534	623,80
					457337	166,05
					457306	38,00
					458613	660,40
					458656	140,00
					458735	64,20
TOTAL GERAL			7.994,83		TOTAL	7.993,95

Observe-se que, para o depósito efetuado no dia 30/06/11 no valor de R\$ 29.655,55 (vinte e nove mil e seiscentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), o montante de duplicatas baixadas foi de R\$ 27.650,75 (lançamentos nºs 448506 a 458708), sendo apurada uma diferença de R\$ 2.004,80 (dois mil e quatro reais e oitenta centavos).

Tentando justificar a diferença, a Impugnante vincula o depósito efetuado em 30/06/11 com outros realizados nos dias 05, 06 e 07/07/11, no valor total de R\$ 107.874,41 (R\$ 107.874,41 = R\$ 33.114,79 + R\$ 9.416,44 + R\$ 32.472,01 + R\$ 5.162,18 + R\$ 23.675,65 + R\$ 4.033,34).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com a inclusão desse valor (R\$ 107.874,41), a diferença total entre as duplicatas baixadas e os depósitos passou a ser de R\$ 7.994,83 (sete mil e novecentos e noventa e quatro reais e oitenta e três centavos). Essa diferença, segundo o demonstrativo e argumento apresentado pela Impugnante, “*se refere a recebimentos de clientes efetuados no caixa*”, no caso, por meio dos lançamentos contábeis n^{os} 448507 a 458735, listados no quadro acima, no valor total de R\$ 7.993,95 (sete mil e novecentos e noventa e três reais e noventa e cinco centavos).

A diferença total (R\$ 7.994,83), segundo nota explicativa da Autuada teria sido depositada em conta corrente do Banco Bradesco S/A (Débito: conta “Bancos”), em contrapartida com a conta “Caixa” (Crédito: conta “Caixa”), juntamente com o valor de R\$ 495,00 (quatrocentos e noventa e cinco reais), perfazendo um total de R\$ 8.489,83 (oito mil e quatrocentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos).

Saliente-se, inicialmente, que o demonstrativo apresentado pela Impugnante contraria o seu próprio argumento de que a contabilização, do modo em que foi feita (com utilização “transitória” da conta “Adiantamento de Clientes”), seria “*necessária uma vez que os vendedores identificam os clientes que pagaram somente um dia posterior ao depósito bancário*”, pois, como visto, ela vinculou o depósito datado de 30/06/11 com outros efetuados em 05, 06 e 07/07/11.

Importante destacar que os registros contábeis n^{os} 448506 a 458708, por meio dos quais foram feitas baixas na conta “Clientes”, no valor de R\$ 27.650,75, são todos datados de 01/07/11, conforme demonstrado às fls. 34.380, ou seja, em 01/07/11 já estariam identificados os clientes que teriam efetuado os pagamentos, vale dizer, na referida data (01/07/11) já deveria ter sido feita a baixa total da conta “Clientes”, no exato valor de R\$ 29.655,25 (vinte e nove mil e seiscentos e cinquenta e cinco reais e vinte e cinco centavos), e não apenas de R\$ 27.650,75 (vinte e sete mil e seiscentos e cinquenta reais e setenta e cinco centavos).

Embora desnecessário, cabe destacar que o depósito a que fez alusão a Impugnante no valor de R\$ 8.489,83 (oito mil e quatrocentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos), apesar de ter sido lançado contabilmente em 07/07/11 (fls. 34.389 - último registro), não consta no extrato bancário do Banco Bradesco S/A (vide fls. 1.961 – verso). Na referida data (07/07/11), consta o depósito apenas no valor de R\$ 495,00 (quatrocentos e noventa e cinco reais) acima citado, mas não há nenhum crédito na conta corrente no valor de R\$ 7.994,83 (sete mil e novecentos e noventa e quatro reais e oitenta e três centavos) ou de R\$ 8.489,83 (oito mil e quatrocentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos).

Certo é que, para o depósito efetuado no dia 30/06/11 no valor de R\$ 29.655,55 (vinte e nove mil e seiscentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), o montante de duplicatas baixadas foi de R\$ 27.650,75 (lançamentos n^{os} 448506 a 458708), sendo apurada uma diferença de R\$ 2.004,80 (dois mil e quatro reais e oitenta centavos), ou seja, o valor referente ao depósito deve ser considerado como recurso não comprovado na conta “Bancos”, uma vez não comprovada a regularidade da operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já afirmado, o mesmo raciocínio aplica-se aos demais demonstrativos apresentados pela Impugnante às fls. 34.330/34.335.

Por oportuno, segue abaixo quadro ilustrativo relativo ao demonstrativo acostado às fls. 34.331, seguido da análise feita pelo Fisco em sua manifestação de fls. 35.473/35.474, cujos argumentos são pertinentes por abordarem, com muita propriedade, a controvérsia suscitada neste item:

DEMONSTRATIVO APRESENTADO PELA IMPUGNANTE - FL. 34.331						
DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	ORIGEM DOS LANÇAMENTOS	LANÇAMENTOS CONTÁBEIS	
31/03/11	"BANCO BRADESCO"	"ADIANTAMENTO DE CLIENTES"	33.501,51	DEPÓSITO EM CHEQUE = 33.501,51	RELATÓRIO COM LANÇAMENTOS DE NÚMEROS - 356998 A 367596	55.494,57
					DEPÓSITO 31/03/2011	33.501,51
					DEPÓSITO 01/04/2011	22.839,76
					DIFERENÇA APURADA	-846,70
TOTAL GERAL			33.501,51	DIFERENÇA APURADA P/LANÇAMENTO EM DEPÓSITO		846,70
<p>NOTA EXPLICATIVA = DEPÓSITO QUE SE REFERE A RECEBIMENTOS DE CLIENTES, COM BAIXA NO PRÓXIMO DIA ÚTIL DIFERENÇA APURADA ENTRE LANÇAMENTO CONTÁBIL E VALOR DO DEPÓSITO = R\$ 846,70 VALOR LANÇADO EM DEPÓSITO = 2.741,23 - LANÇAMENTO Nº 367597 / SOMA DOS VALORES: 846,70 + 1.333,33 + 561,20</p>						
DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	ORIGEM DOS LANÇAMENTOS	Nº DO LANÇAMENTO CONTÁBIL	VALOR
31/03/11	"BANCO BRADESCO"	CAIXA	846,70	DEPÓSITOS EM CHEQUE = 33.501,51	356977	125,70
					359405	47,70
					359255	300,00
					360500	88,60
					362808	67,00
					367196	127,50
					365572	89,50
TOTAL GERAL			846,70	TOTAL		846,00

Manifestação Fiscal (fls. 35.473/35.474)

“... Podemos também observar, nos documentos do “Anexo II” (fls. 34.330 a 34.335), ora apresentado pela Autuada, que as vendas recebidas na conta “Banco Bradesco S/A” lançadas nas contas “Cliente” - devidamente identificadas, relacionados pelo próprio contribuinte como correspondentes ao valor montante lançado na conta transitória “Adiantamento Clientes” não conferem. Ou seja, quando confrontado a soma dos valores destes lançamentos na conta “Clientes”, identificados pela Impugnante como integrantes do valor agrupado lançado na conta “Adiantamento Clientes”, estes são divergentes, tendo sido apurado diferença em todos os valores lançados pelo contribuinte na conta transitória. Importante

lembrar que, **o lançamento de valores agrupados somente é aceito quando não prejudique a identificação, devendo o contribuinte manter documento auxiliar detalhado do lançamento.** Entretanto, isto não ocorre nos lançamentos apresentados neste caso, pois **a identificação apresentada pela Impugnante não atendeu ao valor exato lançado agrupado, não restando claro e nem devidamente comprovada às operações lançadas na Planilha nº 05.** Para demonstrar a situação citamos o exemplo abaixo:

Exemplo 01: O valor **R\$ 33.501,51 lançado em 31/03/2011,** a Débito na conta “Banco Bradesco S/A” com contrapartida na conta “Adiantamentos Clientes”, como “Vr. creditado referente adiantamento de cliente, conf. extrato bancário” – O contribuinte alega que este valor se refere ao montante recebido de clientes por seus vendedores e ainda **não** identificados pela empresa. Porém, em atendimento a intimação fiscal para comprovar a operação lançada, o contribuinte apresentou a fl. 34.331 a relação dos **lançamentos contábeis nº: 336998 a 340688** como valores das vendas recebidas de clientes por meio de depósito em cheque que integram o montante lançado na conta transitória “Adiantamento Clientes”. Entretanto, **podemos constatar no Livro Razão Analítico (Fls. 34.340 a 34.341) que estes lançamentos citados pelo contribuinte, registrados em 02/04/2011 a Débito na conta “Banco Bradesco S/A” e contrapartidas nas contas “Clientes”, totalizam o valor de R\$ 55.494,57, superando o valor lançado na referida conta transitória.** Numa tentativa de complementar o valor montante dos lançamentos, a Impugnante acrescenta o valor de **R\$ 22.839,76 (Fl. 34.331) referente outro depósito em cheque recebido em 01/04/2011,** conforme extrato bancário, **porém, da soma destes valores apuramos o total de R\$ 56.341,27 (33.501,51 + 22.839,76), que supera o valor total dos lançamentos citados acima, numa diferença de R\$ 846,70 (56.341,27 – 55.494,57).**

Importante lembrar, que cabia a autuada apresentar todos os documentos exigidos nas várias intimações fiscais recebidas pela Impugnante, para que fossem devidamente analisados e esclarecidos os indícios de irregularidades durante a realização do trabalho fiscal. Considerando o amplo direito de defesa dado ao contribuinte, os documentos, ora apresentados em sua impugnação, também foram considerados e analisados pelo fisco, como demonstramos neste item e nos

anteriores. Entretanto, não trazem aos autos nenhum fato novo capaz de elidir ou modificar o feito fiscal, quanto à irregularidade apurada. Sendo fato inquestionável, que o fisco não apenas analisou a documentação apresentada pela Impugnante como se utilizou de vários destes documentos e livros fiscais para compor de forma clara e precisa o presente auto de infração...” (Grifos Originais)

Portanto, como já afirmado, os valores relativos à Planilha nº 05 devem ser considerados como recursos não comprovados na conta “Bancos”, uma vez que a Impugnante não conseguiu demonstrar a regularidade das respectivas operações.

Assim, aplica-se ao presente caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídas as exigências relativas à Planilha nº 03, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo.

Sala das Sessões, 28 de julho de 2015.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

José Luiz Drumond
Relator

CL