

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

Acórdão: 22.408/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000428713-18  
Impugnação: 40.010140416-00  
Impugnante: Usipar Indústria e Comércio Ltda - EPP  
IE: 176857758.00-53  
Proc. S. Passivo: Sérgio Abreu Lobato  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - DESTINATÁRIO SIMPLES NACIONAL.** Constatou-se saída de mercadorias, ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que foi destinada a estabelecimento de destinatário pertencente ao regime tributário Simples Nacional. Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Autuada. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixa”, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6763/75 c/c o art. 194, § 3 do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1) recolhimento a menor do ICMS, no período de março de 2013 a junho de 2015, em face do diferimento indevido em razão dos destinatários estarem enquadrados em regime tributário diferenciado simplificado Simples Nacional, conforme disposto no art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75;

2) saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro a dezembro de 2014, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 383/384.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante reconhece e paga as exigências de ICMS e seus acréscimos (multa de revalidação e juros moratórios), relativas à constatação de saídas de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, deixando, no entanto, de fazer o recolhimento do valor devido a título de Multa Isolada.

Não obstante, a Fiscalização, constatando que a Autuada recolheu o valor da multa de revalidação a maior, decotou tal diferença do valor da multa isolada ainda devida.

Foi emitido novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM, acostado às fls. 401 dos autos, expurgando os valores já quitados e ajustando a diferença, a título de multa isolada.

A Manifestação Fiscal, refuta os argumentos de defesa em relação à irregularidade 2 (fls. 402/411).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 415/422, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a também compor o presente Acórdão.

Conforme relatado, a primeira irregularidade do Auto de Infração é recolhimento a menor do ICMS, haja vista que os destinatários encontram-se enquadrados no regime tributário diferenciado simplificado Simples Nacional. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

As operações foram destinadas às empresas Cerâmica Alves Ltda ME, Cerâmica Ferreira Ltda ME e Cerâmica Gilberto Camargos dos Santos & Cia Ltda ME.

Para comprovar a infração, a Fiscalização acosta ao lançamento as consultas ao regime de recolhimento das empresas destinatárias (fls. 89/91).

Também, relaciona na Planilha constante do Anexo 1 (fls. 19/28) as notas fiscais de saídas ao abrigo indevido do diferimento do ICMS, cujas cópias encontram-se acostadas às fls. 30/87 dos autos.

Conforme previsão da legislação, fica, assim, descaracterizado o diferimento nos termos do art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02, impondo-se a exigência do imposto e multas. Confira-se:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a) a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, correta a autuação, inclusive no que tange à Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

Art. 55 (...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Em sede de impugnação, a Autuada reconhece as exigências do ICMS e da multa de revalidação. Entretanto não recolhe a parcela relativa à penalidade isolada.

Não obstante, a Fiscalização constata que houve recolhimento do valor da multa de revalidação a maior e, em razão disso, o valor acima do devido foi descontado no valor da multa isolada.

Outrossim, em sua manifestação, esclarece-se que os pagamentos foram efetuados em códigos de receita incorretos. Assim, procedeu-se às devidas alterações para classificar o pagamento do crédito tributário nos códigos corretos, ou seja, substituição dos códigos do ICMS 103-2 para 322-8; multa de revalidação 400-2 para 522-3 e juros moratórios 600-7 para 622-1.

Em sequência, foi emitido novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM, acostado às fls. 401 dos autos, expurgando os valores já quitados e ajustando a diferença ainda devida, a título de multa isolada.

A segunda irregularidade constitui saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

Mediante análise da escrita contábil da Contribuinte, a Fiscalização identificou a ocorrência de lançamentos na conta contábil “Caixa - Matriz”, em contrapartida da conta “Reserva Futuro Aumento de Capital”, em 31/07/14 e 31/08/14, conforme demonstrado no Anexo 2 – Relatório de lançamentos contábeis (fls. 94/96).

A Autuada foi intimada a comprovar o real ingresso dos valores na conta “Caixa com a apresentação de documentos hábeis, tais como demonstrativos de movimentações bancárias, comprovantes de depósito, etc, bem como, comprovar a capacidade financeira dos sócios mediante a apresentação de Declaração do Imposto de Renda dos Sócios.

Em resposta, informou-se que, em julho e agosto de 2014, o Banco devolveu cheques por falta de fundos, em valores aproximados aos contabilizados na conta “Caixa”, nas datas acima relacionadas, sendo que tais lançamentos não se referem a aumento de capital, mas apenas a acerto de lançamentos.

Assevera a Autuada que tais valores poderiam ter sido lançados também como “Caixa a Credores diversos” ou “Caixa a Cheques a pagar”, o que teria sido questionado da mesma forma.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que, em 2015, tal conta vai zerar, visto estar pagando cheque por cheque, apesar da dificuldade financeira por que passam as siderúrgicas.

Diante desta argumentação a Fiscalização solicitou, então, cópias dos cheques microfilmados (frente e verso) no intuito de verificar a veracidade da informação. No entanto, a Contribuinte limitou-se a informar que as taxas cobradas pela instituição financeira para este serviço eram exorbitantes, e em razão disso não apresentou a documentação solicitada.

Mencione-se que não se discute nos autos a devolução dos cheques sem fundos, mas sim, os lançamentos efetuados a débito da conta “Caixa”, denominados “Reserva para futuro aumento de capital”.

Como reconhece a Impugnante não se trata de aumento de capital, e sim, de lançamentos para acertar a conta “Caixa-Matriz”.

Uma vez que não restou comprovada a efetiva entrada dos recursos na conta “Caixa”, aplica-se a presunção de saídas de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis e desacobertadas de documento fiscal, conforme disposto 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.

§ 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º, do RICMS/02, não se restringe aos casos de “saldo credor na conta Caixa”, mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Caixa”.

A utilização de presunção pela Fiscalização não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção fiscal.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. À Fiscalização cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, no caso dos autos, existência de saldo credor na conta “Caixa” ou equivalente e de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

Assim sendo, e considerando que a Impugnante não trouxe aos autos comprovação do efetivo ingresso na conta “Caixa” da totalidade dos recursos, objeto da autuação, considera-se correta a presunção legal de saídas desacobertas.

A propósito, transcreve-se excerto da manifestação fiscal (fl. 408):

(..) se não houvesse entrada de recursos, como alega a autuada, não haveria motivos para a contabilidade (...) ou seja, suprir o caixa com lançamentos fictícios. Bastaria registrar corretamente os lançamentos, de modo a espelhar a realidade. Suprimentos de caixa geralmente ocorrem quando a pessoa jurídica paga duplicatas com recursos provenientes de receitas omitidas e para registrar tais pagamentos terá necessidade de contabilizar a entrada de dinheiro na conta Caixa porque, do contrário, o seu saldo ficaria credor. É o caso em questão.

Veja-se que tal fato se comprova, inclusive pelo argumento da própria Impugnante, que afirma, em outras palavras, que de fato ocorreu um suprimento de Caixa, ao declarar que em virtude da devolução de cheques a “conta Caixa” ficou no “vermelho” e que o lançamento “Reserva para aumento de capital” só foi efetuado para acerto contábil.

Verifica-se, de forma cristalina, que o lançamento foi um artifício utilizado pela empresa para evitar o surgimento do saldo credor da conta “Caixa”, mediante suprimentos não comprovados.

Também não pode ser acatado o argumento de que o registro contábil poderia ser efetivado ou modificado a qualquer tempo, como quer a Impugnante ao alegar que no ano de 2015 a situação financeira da empresa melhorou e esta conta foi baixada, pois o registro contábil é imprescindível, e deve espelhar o que ocorre na empresa, sendo realizado principalmente para o público externo.

É sabido que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11. Veja-se:

### RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

### **ITG 2000 - Escrituração Contábil**

(...)

Alcance

2. Esta interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

### Formalidades da escrituração contábil

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

- a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
- b) em forma contábil;
- c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;

b) conta devedora;

c) conta credora;

d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

e) valor do registro contábil;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

Documentação contábil

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou componham a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

(Grifos acrescidos)

Portanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do 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.

Corretas a exigência do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, devendo ser considerado o pagamento efetuado pelo contribuinte nos termos do DCMM de fls. 401. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram

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

do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 07 de fevereiro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

CC/MIG