

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.535/20/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001176773-78  
Impugnação: 40.010147327-26  
Impugnante: Delcam Alimentos Ltda.  
IE: 002067570.00-00  
Coobrigados: Agnaldo Winkelstroter Marques  
CPF: 903.422.916-53  
Paulo Paiva  
CPF: 315.966.066-49  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, 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 desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, com a adequação prevista no § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no período de 01/03/17 a 31/12/17, 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 capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por eles praticados, resultando no

descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 220/229. Acosta documentos às fls. 233/4052.

Informa que estão sendo apresentados os seguintes documentos: Notas Fiscais, Guias de Trânsito Animal (GTA), cheques e outros documentos, os quais comprovam a legalidade das operações, bem como dos valores que foram negociados nas aquisições de gado bovino com produtores rurais, tendo o frigorífico realizado os pagamentos através de cheques, depósitos bancários e dinheiro em espécie.

Sustenta que os pequenos produtores rurais vendem “vacas magras” a preços abaixo dos preços praticados pelos maiores frigoríficos, que compram gado de melhor qualidade.

Alega que muitos dos produtores rurais não possuem conta bancária e os compradores intermediários (marchand) intermedeiam os negócios destes com o Frigorífico, e em alguns casos, descontam o cheque no banco para entregar o dinheiro ao produtor rural. E que o cheque do frigorífico para pagar o gado ao produtor muitas vezes não é nominal, para facilitar o desconto do mesmo no banco.

Aduz que mesmos os proprietários maiores, que residem em locais longe das fazendas, é o “retireiro” ou empregado que faz a negociação e recebe o produto da venda, sendo o cheque emitido ao portador, muitas vezes.

Descreve como formas diversas de negociação de gado as seguintes situações:

- o intermediário comprador compra o gado do produtor “A”, que emite nota fiscal e GTA para o frigorífico, sendo que o comprador faz o pagamento antecipado para o produtor e é reembolsado posteriormente pelo Frigorífico Declam;

- o intermediário faz a negociação com os produtores “A”, “B”, “C” e “D”, geralmente nos leilões, adquirindo o gado à prazo no seu próprio nome, já que teria inscrição de produtor rural, e, em seguida, revende todo ou parte para o frigorífico, com preço maior, solicitando ao frigorífico que faça o pagamento com cheques ou depósito em conta para si e para os produtores que venderam o gado no leilão.

- os prazos de pagamento podem ser, parte à vista, e parte com 15, 30 ou até 60 dias, sendo que, às vezes, na compra à vista, e o caminhão só irá fazer a “apanha” 2 (dois) ou 3 (três) dias depois, com o gado já quitado ou levando o cheque em mãos.

- muitas operações ocorrem com pagamento adiantado pelo comprador, sendo reembolsado pelo Frigorífico, após o transporte,

- as aquisições de gado realizadas pelo Frigorífico vêm de diversas regiões do Estado.

Apresenta planilha no mesmo modelo do Auto de Infração, excluindo colunas e incluindo informações dos lançamentos contábeis, dados da nota fiscal, GTAs e justificativas para cada lançamento, nos quais o cheque quita uma ou mais

notas fiscais, ou ainda é parte de um pagamento que foi complementado com outro valor contábil lançado pelo Fisco.

Assevera que acusação de saídas desacobertas de documentação fiscal, mediante o ingresso de recursos financeiros, contabilizados na conta Caixa, sem devida comprovação de recursos, não procede. As operações estão lastreadas em documentos necessários que constam na legislação tributária para uma aquisição de gado bovino, atendendo ainda as exigências legais dos demais órgãos responsáveis pelo trânsito animal e da inspeção federal, tais como GTAs, nota fiscal de produtor rural de venda, nota fiscal de remessa para industrialização para frigorífico abatedouro, nota fiscal de retorno de industrialização e nota fiscal de venda.

Argui que a empresa efetuou os lançamentos dos pagamentos referentes às aquisições dos produtores rurais, utilizando as contas “Caixa” e “Bancos”. Todos os cheques emitidos foram compensados, conforme demonstrado nos extratos bancários, com as respectivas contas contábeis de contrapartida. Os pagamentos foram quitados junto aos Fornecedores (produtores rurais), que efetuaram as vendas para o frigorífico, com cheques ao portador.

Conclui que, diante dessas deduções e informações incompletas nas diversas contas da empresa, o Fisco entendeu haver saídas sem nota fiscal e utilizou o instituto da “presunção”, previsto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, para tributar as operações de entrada que foram quitadas junto aos produtores rurais e das operações de saída com a conta “duplicatas a receber” por vendas realizadas de seu produto já industrializado.

Elabora quadros demonstrativos (fls. 225/227) de valores relativos à pagamentos realizados pela Autuada, referenciando as linhas da planilha acostada à Impugnação:

- Quadro pagamentos efetuados para “Contribuição Previdenciária do Funrural” – Anexo I: solicita a sua exclusão por não se tratar de “entrada de mercadorias”;

- Quadro de “Duplicatas a Receber”, relacionadas com as Notas Fiscais de Vendas – Anexo II, referente a vendas realizadas a diversos açougues, pagamentos esses efetuados com cheques de clientes desses açougues, cheques dos próprios açougues e ainda dinheiro em espécie.

Afirma que as cobranças são realizadas por funcionário da empresa, e que os valores recebidos em cheques ou em espécie, no final do dia, é utilizado para pagamentos diretamente a produtores rurais credores do frigorífico e o restante depositado na conta bancária da Impugnante.

Solicita que sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário os valores recebidos pelas vendas realizadas com as respectivas notas fiscais, conforme demonstrado no quadro (fl. 226).

- Quadro “Devolução de mercadorias” – Anexo III: Foram anexadas notas fiscais de devolução simbólica aos fornecedores, cujas mercadorias foram devolvidas por estarem em desacordo.

- Quadro “Valores Contábeis de Operações de Aquisição e Pagamentos com cheques” – Anexo IV: acostam documentos utilizados nas operações de aquisição, remessa e retorno de industrialização, quais sejam, GTAs, nota fiscal de produtor rural, nota fiscal de remessa para industrialização, nota fiscal de retorno de industrialização e nota fiscal de devolução simbólica, valor e número de cheques utilizados na operação de quitação junto aos produtores rurais.

Aduz que “alguns lançamentos não estão devidamente explicitados e claros, resultado da falta de conhecimento do produtor e da própria empresa, resultando numa contabilidade deficiente, onde faltam informações para atender uma operação de forma correta de compra e venda.”

Reafirma a especificidade do comércio de gado no Estado, no qual a maioria dos agentes comercializa com cheques ao portador.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, e mediante análise da documentação acostada pela Impugnante às fls. 220/4052, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 4058/4065, excluindo as exigências relativas aos valores cujos documentos apresentados foram hábeis para comprovar a real destinação das saídas da conta contábil “Bancos”, impropriamente utilizados como ingressos de recursos para suprir a conta contábil “Caixa”.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 4069/4087, reiterando os termos da impugnação inicial.

Afirma ainda que discorda dos valores descritos no Auto de Infração, que constam como entradas na conta “Caixa”, a débito, visto que tais valores têm como contrapartida o lançamento a crédito na conta “Bancos”, ou seja, saíram em transferências da conta corrente da Autuada, não sendo novos recursos, como alegado pelo Fisco e demonstrado nos extratos bancários.

Apresenta as seguintes justificativas sobre os lançamentos contábeis.

Os lançamentos a crédito da conta “Bancos” e a débito da conta “Caixa” estão cruzados e conciliados, sendo comprovados por meio do livro Razão das contas e confirmados pelos extratos bancários, como uma “transferência”.

Diz que a conta “Bancos” recebeu os recursos de vendas feitas pela empresa, lançados na conta “Duplicatas a Receber”, que foram depositados na conta bancária por meio de cheques, dinheiro, TED ou cobrança bancária.

Elabora quadro à fl. 4079, com o movimento de entradas e saídas na conta Caixa no período de 2017, e diz que os recursos recebidos no Caixa, parte são oriundos da conta “Bancos”, recebidos em transferência, parte de “Duplicatas a Receber” e parte de vendas à vista lançados diretamente no caixa.

No quadro de fl. 4073 demonstra o movimento dos valores do livro Razão da conta “Bancos” (débito e crédito), com saldo final no ano de R\$ 273.966,00 (duzentos e setenta e três mil, novecentos e sessenta e seis reais).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que os valores recebidos dos “Clientes” e de “Duplicatas a Receber” foram contabilizados duas vezes, ou seja, o recebimento foi lançado na conta “Banco” e após transferidos para a conta “Caixa” como “suprimento de caixa” para efetivar os pagamentos efetivos aos fornecedores Produtores Rurais.

Elabora quadro demonstrativo de fls. 4073/4074, demonstrando os valores saídos do “Banco” para o “Caixa” e em seguida o quadro demonstrativo da composição dos valores que entraram na conta “Caixa”, demonstrando como origens: Banco e Duplicatas + vendas à vista, totalizando o valor de R\$ 20.808.757,54 (vinte milhões, oitocentos e oito mil, setecentos e cinquenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos), de março a dezembro de 2017.

No quadro de fl. 4075, demonstrando os valores dos recebimentos das vendas realizadas pelas contas “Caixa” e “Bancos”, oriundos de duplicatas a receber, depósitos e transferências bancárias, para demonstrar que no montante total das entradas deve ser considerado que os valores entrados no Banco foram transferidos para o Caixa, portanto, devem ser excluídos dos recursos efetivamente recebidos pela empresa.

Na sequência, demonstra no quadro de fl. 4076, os valores de vendas realizadas e contabilizadas no livro Registro de Saídas (Vendas – Devoluções = Vendas Reais). Compara o valor das vendas reais (com nota fiscal) com o valor real das entradas de recursos (Entradas totais – transferências entre Bancos e Caixa), apresentando como saldo devedor em dezembro o montante de R\$ 3.164.453,66 (três milhões, cento e sessenta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e sessenta e seis centavos).

Aponta os seguintes valores que não foram acatados pelo Fisco por entender que foram descritos como entradas de recursos não contabilizados:

- pagamentos efetuados para contribuição previdenciária do Funrural: a Impugnante anexou cópias das guias de quitação do Funrural, os quais foram quitados a crédito da conta Banco como “vlr. suprimento de caixa”, descrito no extrato bancário como “Pgts – cartão débito-caixa” e no “Caixa” como “Vr. suprimento de caixa”. Os valores do dia 27/11/17 e do dia 20/12/17, foram quitados pela contabilidade atualizada, que faz a escrituração da empresa, através de uma TED, remetida para a empresa proceder a quitação das guias (quadro de fl. 4078);

- os valores de “Receitas de Vendas” foram lançados como contrapartida da conta devedora “Duplicatas a Receber”. A conta “Banco” recebeu os valores da conta “Duplicatas a Receber” quitadas através de depósitos em dinheiro e cheques, liquidados em cobrança e TED, posteriormente, transferidos para a conta “Caixa”. Os demais valores das “Duplicatas a Receber” foram lançados diretamente na conta “Caixa” (quadro de fl. 4078);

- valores relativos a “Recebimento de Duplicatas diversas”, que entraram no Auto de Infração como omissão de recursos: no extrato bancário verifica-se diversos depósitos realizados pelo cobrador (quadro de fl. 4079);

- valores de duplicatas recebidas e depositadas em agências do Sicoob – quadro de fl. 4080;

- devoluções de mercadorias: cópias de notas fiscais anexadas referente a devolução simbólica a fornecedores, tendo em vista que são mercadorias devolvidas por estarem em desacordo.

Descreve novamente o *modus operandi* do setor de compra e venda de gado e suas peculiaridades, cita a planilha entregue com a impugnação e documentos que a acompanharam.

Discorre sobre a técnica contábil para lançamentos de vendas a prazo, vendas à vista, recebimento de valores de clientes e pagamento de fornecedores, e diz que o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, estabelece que “*não devem ser computados no montante das receitas tidas como omitidas os valores decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica*”, por se tratar de fatos contábeis permutativos, os quais não provocam alteração no patrimônio líquido.

Aduz que, no caso, os fatos contábeis permutativos entre as contas Caixa e Bancos, com transferência de recursos realizada como “suprimento de caixa”, não alteraram o patrimônio da empresa.

Conclui que os valores relacionados pelo Fisco como “ingresso de recursos financeiros contabilizados na conta “Caixa” sem a devida comprovação da origem de tais recursos”, parte são apenas transferências da conta Banco, que a empresa recebeu através da conta “Duplicatas a Receber”, originadas da “Receita de Vendas”, portanto, o ingresso tem origem bem definida.

Aduz que a empresa fez uma operação de transferência de contas desnecessária, para a conta “Caixa”, pois os valores poderiam simplesmente ter saído do crédito da conta “Banco” para quitação de contas a pagar ou a fornecedores.

Informa que os valores “duplicatas diversas” lançadas no último dia do mês, agrupadas, com o lançamento no caixa com o histórico “recebimento de duplicatas diversas” foi motivado pelo recebimento diário do cobrador diretamente dos açougues que pagavam parte dos valores devidos, pelas vendas semanais.

Requer a exclusão dos valores exigidos em relação ao período de março a setembro visto que apresentam maior volume mensal de vendas no registro de Apuração do ICMS em relação aos recebimentos, visto que várias duplicatas foram quitadas em meses posteriores, bem como exclusão parcial dos valores exigidos nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2017, como demonstrado no quadro de fl. 4086.

Acosta documentos às fls. 4102/4233 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 4234/4254, refuta as alegações da Defesa, sob os seguintes argumentos, em apertadíssima síntese.

Informa que a Impugnante menciona tratar-se de “frigorífico”, entretanto, a atividade cadastrada na SEF e de fato exercida é a de comércio atacadista, sendo o abate dos animais adquiridos dos produtores realizado por terceiros, no caso, o

Frigorífico Mata Bem Comércio e Abate de Suínos e Bovinos Ltda, da cidade de Sete Lagoas/MG, conforme contrato de fls. 114/117.

Assevera que a maior parte dos documentos juntados pela Impugnante já foi objeto de análise pelo Fisco, e, posteriormente, devolvidos à empresa por não se prestarem a comprovar a origem dos recursos.

Destaca que foi acostado aos autos, por amostragem, parte desses documentos (fls. 123/219) para corroborar a imputação fiscal, qual seja, da falta de comprovação da origem dos ingressos de recursos lançados como suprimentos da conta “Caixa”. Cita vários exemplos que demonstram divergências entre as informações constantes dos documentos (GTAs, notas fiscais de aquisição, notas fiscais de remessa para industrialização e cheques, dentre outros).

Apresenta considerações sobre as alegações da Impugnante acerca do *modus operandi* do setor de compra e venda de gado e suas peculiaridades, contestando seus argumentos.

No tocante à planilha citada pela Impugnante (cópia da planilha anexo do AI), aduz o Fisco que, da análise detida das planilhas de fls. 233/265 não foi possível vincular os referidos lançamentos aos alegados documentos.

Alega que houve um “ajeitamento” forçando essa interligação, porém, valores, datas e credores não se correspondem, sendo que a parte da planilha, acostada às fls. 240/248 está inclusive sem qualquer informação alusiva à documentação fiscal.

Assevera que a presunção legal é plenamente aplicável ao caso, eis que a forma adotada na contabilidade não deixou claro as origens das receitas obtidas pela Empresa. Frisa que mesmo intimada a esclarecer os lançamentos em referência, a empresa não comprovou a necessária origem, baseada em documentos hábeis.

No tocante ao quadro de fl. 225, cujos valores apontados pelo Fisco, segundo a Impugnante seriam pagamentos ao Funrural e documentos de 333/348, assevera que, *“da análise desses documentos constatamos que o documento de fls. 344 no importe de R\$62.841,85 seria passível de exclusão da exigência fiscal, bem como os valores de 52.922,06 e 52.167,91 por ter sido localizado na contabilidade lançamentos correspondentes de saídas de “CAIXA” em mesma data e valores. Nos demais documentos não há autenticação bancária ou outro elemento que comprove o real pagamento lançado como suprimento de “CAIXA”.*”

Destaca os documentos juntados às fls. 345/346, intitulados de “Relatório demonstrativo de Compensações Previdenciárias”, os quais mencionam a estranha expressão de “Valor Deságio conforme contrato – 50%” que diminui o valor devido ao Funrural em 50% (cinquenta por cento), apresentando ao final os dados para depósito, os quais são da empresa que presta serviços contábeis para a Impugnante. Tais valores constam nos extratos bancários da Impugnante, como TED, sendo favorecida a empresa Contábil, conforme fls. 76 (verso) e 79 (verso) dos autos. Estranhamente, esses valores não foram contabilizados e nem apresentados documentos contábeis, no caso, guia de Funrural, devidamente quitada.

Refuta a alegação de que diversos valores apontados pelo Fisco se refeririam a duplicatas a receber de vendas realizadas a diversos açougues da Região Metropolitana de Belo Horizonte, sendo que essas aquisições tinham prazos de pagamentos diversos, os quais eram feitos com cheques de clientes dos açougues, cheques dos próprios açougues e ainda com dinheiro em espécie.

Aduz que, por meio da Intimação Fiscal nº 05 de fls. 11/27 foi solicitado à Impugnante que apresentasse os documentos contábeis ou registros auxiliares (borderôs, memórias, etc.) que lastreassem os lançamentos contábeis ora em questão, os quais pelos valores e datas – conforme quadro de fls. 226 - parecem ter sido realizados de forma global. Porém, a Impugnante não apresentou nenhum documento ou outro elemento que respaldasse o valor lançado como ingresso de recurso na conta “Caixa” a esse título, nem se verificou os solicitados documentos dentre os muitos juntados à peça defensiva.

Em relação aos valores relacionados às 226/227, sob a alegação de se tratar de operações de devolução para seus fornecedores, pelo fato das mercadorias “estarem em desacordo”, observa que, conforme documentos de fls. 118/122, as notas fiscais de aquisições são de animais vivos, enquanto nas pseudodevoluções trazem como descrição animais abatidos resfriados, em quilogramas.

Ressalta que em relação à Nota Fiscal nº 002260, constou na contabilidade o recebimento da pseudodevolução à vista no Caixa de Eliete Rafael da Silva, porém, na contabilidade não há nenhum pagamento à citada fornecedora. Noutras palavras, não há pagamento pela aquisição, mas há recebimento da devolução por desconformidade.

Já a Nota Fiscal nº 001207 mencionou como produtor destinatário da pseudodevolução **Paulinho Donizete**, enquanto a Nota Fiscal de referência nº 1695343 tem como remetente dos animais vivos **Paulo Paiva**, que, coincidentemente, é um dos sócios-administradores da Impugnante.

Aduz o Fisco que não procede a alegação de que *“as operações de aquisição, remessa e retorno da industrialização promovidas pelo frigorífico dão sustentação legal e demonstram a regularidade das operações, apresentando diversas cópias dos documentos GTA, NF de produtor rural, NF de remessa para industrialização, NF de retorno de industrialização, NF de devolução simbólica para o produtor rural, conforme Anexo IV”*.

*Primeiro, as citadas NFs de devolução simbólica emitidas pela Impugnante não possuem previsão na legislação do ICMS na forma utilizada e, em vários casos, a quantidade devolvida chega a mais de 50% da NF de aquisição, o que seria estranho.*

*Ainda, a alegação de que essas devoluções simbólicas serviram para ajustar o preço pago ao produtor, já que os valores das NF de aquisição utilizaram valores de pauta fiscal não procede. Isto porque em vários casos os preços das NF de aquisição menos o valor das pseudo devoluções resulta em valores pífios, muito abaixo do mercado.*

*Segundo, muito ao contrário do alegado, os documentos juntados na Impugnação não comprovam regularidade alguma dos ingressos de recursos na conta CAIXA, objeto da imputação fiscal.”*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita diversos exemplos às fls. 4246/4248, extraídos dos documentos acostados pela Impugnante, que demonstram várias inconsistências entre os documentos apresentados, tais como: cheques emitidos para um suposto fornecedor e as notas fiscais e GTAs em nome de outro, inclusive em nome do próprio sócio da empresa; cheques relacionados a notas fiscais cujos valores não são correspondentes, transferência bancária com identificação do destinatário divergente do fornecedor (NF de aquisição), dentre outros.

No tocante ao pedido de exclusão da base de cálculo da exigência fiscal dos valores relativos a operações de aquisição e pagamentos com cheque, sob o argumento de que as operações de aquisição atenderam as exigências do IMA, SIF, SEF/MG, argui que não pode ser acatado. A exigência fiscal se refere à falta de comprovação da origem de recursos lançados como suprimentos da conta “Caixa”. Ainda assim, foi excluída parte desses valores, com base nos documentos juntados na Impugnação, conforme reformulação do crédito tributário promovida às fls. 4054/4068, visto que foi possível vincular os dados dos documentos de aquisição com os recursos oriundos da conta Bancos transitados inadequadamente como suprimento da conta Caixa.

Concorda com a Impugnante quando afirma que “alguns lançamentos não estão devidamente explicitados e claros” na Escrituração Contábil Digital (ECD/Sped). Tanto que foram necessárias diversas intimações para esclarecimentos e solicitação de documentos contábeis, sendo que, após o atendimento parcial da intimação, os documentos apresentados não comprovaram a origem dos recursos lançados como suprimento indevido da conta Caixa, portanto, aplicável a presunção legal do art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 194, § 3º do RICMS/02, c/c art. 281 do Decreto Federal 3.000/99.

Assevera que não procede as alegações da Impugnante de que as entradas na conta “Caixa” que tiveram como contrapartida a conta “Bancos” não seriam novos recursos, pois a linha mestra do trabalho fiscal é a verificação dos recursos ingressos como suprimentos na conta Caixa, se estes possuem lastro documental suficiente para atestar a origem do recurso.

Destaca que os valores originados da conta Bancos tratam-se em sua maioria a cheques compensados, TED, etc, cujo trâmite físico não pressupõe a passagem pelo Caixa. No entanto, nada impede de assim contabilizar, desde que na mesma data haja o lançamento correspondente a esses recursos para as respectivas contas contábeis de natureza credora.

Analisa o denominado “Anexo A” juntado às fls. 4102/4128, o qual, segundo o Impugnante, demonstraria a origem dos recursos financeiros, e afirma que as informações das saídas de Banco não comprovam a origem dos depósitos bancários.

Constata que a planilha é um paralelo entre os lançamentos da contabilidade da Impugnante levados a efeito pelo Fisco no Auto de Infração e a descrição desses mesmos dados no extrato bancário.

Assevera que os cheques compensados, as transferências bancárias e os cheques devolvidos, todos utilizados como suprimento da conta Caixa, numa situação real, não há como esse numerário transitar fisicamente pelo “Caixa” da empresa.

Conclui que a Impugnante demonstrou como as saídas de recursos da conta bancária constantes do extrato foram as utilizadas como suprimento de caixa, porém, não demonstrou a aplicação desses recursos na mesma data para pagamento de fornecedores ou outras contas.

Aduz que a mesma conclusão se aplica ao argumento da Impugnante de que os valores recebidos dos “Clientes” e de “Duplicatas a Receber” foram contabilizados duas vezes, ou seja, o recebimento foi lançado na conta Banco e depois transferido para a conta Caixa como suprimento para efetuar os pagamentos efetivos aos fornecedores e outras contas, visto que a Impugnante não apresentou esclarecimentos ou documentos hábeis a comprovar que os recursos objeto de autuação foram “direcionados à conta caixa e desta aos respectivos fornecedores”, não demonstrando, assim, que o ingresso de recurso na Conta “Caixa” teve sua respectiva saída na mesma data e valor da respectiva conta, o que conduz à legal presunção de que esses recursos se originaram de receitas omitidas.

Assevera que a Impugnante não comprovou que os valores constantes do quadro de fl. 4077, os quais seriam pagamentos efetuados para o Funrural, sendo que os valores de 27/11/17 e 20/12/17 teriam sido quitados pela contabilidade da empresa, visto que não apresentou, nem por ocasião da inicial e nem da impugnação, as guias efetivamente quitadas, referentes aos valores que saíram do Banco e foram lançados como suprimento de Caixa.

Ressalva que três valores foram excluídos da exigência fiscal, uma vez comprovada a quitação de tal obrigação ao Funrural, em mesma data e valores dos suprimentos de Caixa.

Em relação ao quadro apresentado à fl. 4079, com os valores dos lançamentos de histórico “Recebimento de Duplicatas Diversas”, que compõem o denominado “Anexo D” de fls. 4.215/4.223, constata o Fisco que os totais de cada uma das planilhas não batem com os valores lançados na contabilidade, portanto, não servem a demonstrar que aquelas notas fiscais listadas se referem aos recebimentos da conta “Duplicatas a receber”. Além disso, as notas fiscais lançadas em tais planilhas, tem como data de vencimento a mesma da emissão, portanto, retratam vendas à vista, o que não gera duplicatas a receber, conforme cópias de Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas - DANFES colacionadas às fls. 4251/4253.

Reafirma os argumentos já expostos sobre a impossibilidade de acatar os valores informados como “Devoluções de mercadorias”.

Assevera que, conforme arguido pela Impugnante, o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabelece que não devem ser computados no montante das receitas tidas como omitidas os valores decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica. Entretanto, o objeto da exigência fiscal não é tão somente o fato das transferências ocorridas entre as contas “Bancos” e “Caixa”, mas sim o fato do Sujeito Passivo não ter apresentado os esclarecimentos e respectivos documentos contábeis das transferências inadequadamente transitadas pelo “Caixa” e que se referiram a recursos transferidos a terceiros, como é o caso dos cheques compensados, TED, etc.

Assevera que, diferentemente do alegado, os lançamentos contábeis na conta “Caixa” em transferência da conta “Banco” podem caracterizar sim a entrada de recursos sem origem em documentos fiscais e ser enquadrado como fato gerador do ICMS, conforme estabelece a legislação utilizada como suporte ao lançamento fiscal.

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

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 4258/4259, para que seja anexado aos autos o livro Razão das contas “Caixa” e “Bancos”, do período autuado, em meio magnético.

A Fiscalização acosta aos autos mídia CDR, contendo os referidos livros contábeis das contas Caixa e Bancos, em formato Excel, às fls. 4261 dos autos.

Reaberta vista, a Impugnante se manifesta às fls. 4264/4281, acosta os documentos de fls. 4282/4347 e mídia de fls. 4348, contendo o livro Razão referente a 2017.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 4350/4351.

### **Da Manifestação da Assessoria do CCMS**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 4353/4381 opina, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 4057/4065 e, ainda, para excluir os valores de R\$ 52.922,06 e R\$ 52.167,91 relativos a pagamentos de Funrural, conforme comprovação de correspondentes lançamentos a crédito da conta “Caixa”.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram em sua maior parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pontuais alterações quanto a valores relativos a pagamentos de Funrural.

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de 01/03/17 a 31/12/17, face à existência de recursos não comprovados na conta Caixa/Bancos, 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 capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por eles praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes (fl. 4087).

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Instruem os autos, entres outros os seguintes documentos: o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fl. 08), Intimação fiscal (fls. 11/27), Demonstrativo de Ingressos de Recursos sem Origem Comprovada (fls. 28/34), cópias dos extratos bancários (fls. 36/113), documentos diversos (contratos de industrialização de abate de gado bovino cópias de notas fiscais, cópias de cheque, etc - fls. 114/219).

Mediante análise dos arquivos do Sped contábil - ECD relativo ao exercício de 2017 e extratos bancários fornecidos pela Autuada, a Fiscalização identificou diversos indícios de irregularidades, os quais foram detalhados em planilha enviada à Autuada, por meio da intimação (fls. 11/27), para apresentação de esclarecimentos e documentos contábeis que lastreassem os registros contábeis.

A Fiscalização constatou a existência de valores lançados a débito da conta “Caixa” em contrapartida da conta “Bancos (Sicoob)”, com o histórico contábil “Vr. ref. suprimento de caixa”, para os quais não foram apresentados documentos contábeis que lastreassem tais lançamentos.

Também constam lançamentos a débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Devolução de matérias primas” (conta do Passivo) e a crédito de “Duplicatas Diversas” (Ativo).

Em face da falta de esclarecimentos pela Autuada, bem como da não apresentação de documentos hábeis capazes de esclarecer lançamentos contábeis, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração, com fulcro no disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. Confirma-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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:

(...)

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

(...)

Grifou-se.

O Decreto n.º 3.000/99, alterado pelo Decreto n.º 9.580/18, que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, define as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

RIR/99 (Decreto 3.000/99), alterado pelo Decreto n.º 9580/18

Art. 293. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12, § 2º; e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 40):

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

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; ou

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

(...)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

Registre-se que, após a Impugnação, o Fisco reformulou o lançamento, excluindo todos os valores lançados a débito da conta Caixa para os quais a Impugnante apresentou documentos hábeis a comprovar a real destinação das saídas da

conta contábil “Bancos”, os quais foram impropriamente lançados como recursos para suprir o Caixa, conforme demonstrativo de fls. 4058/4064- verso.

1 - Valores lançados a débito do Caixa e a crédito da conta Bancos:

Verifica-se do demonstrativo de fls. 28/34 que os históricos dos extratos bancários são os seguintes: cheque depositado em conta, cheques compensados; transferências para contas de diferentes titularidades (TED), cheque devolvido.

Cabe pontuar que os cheques liquidados por compensação bancária, necessariamente, são creditados em outra conta bancária, o que significa dizer que foram utilizados para pagamentos de despesas. O mesmo ocorre com as operações eletrônicas (TED, DOC), pois se trata de transferência entre contas bancárias, inexistindo a possibilidade de a empresa efetuar uma transferência bancária via TED para o caixa da empresa.

Ou seja, os cheques liquidados por meio de compensação bancária e as operações eletrônicas (TED), por sua natureza, não se prestariam ao suprimento do caixa, uma vez que está afastada a possibilidade de saque de numerário.

Dessa forma, resta a hipótese de lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro, contabiliza-se os cheques, as transferências eletrônicas e os pagamentos a débito na conta “Caixa” ou conta equivalente e a crédito na conta “Bancos” e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc), creditando a conta “Caixa” ou conta equivalente e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

A Impugnante alega que a atividade de compra e venda de gado tem suas peculiaridades, o que entende, levou à equivocada conclusão de que houve saídas desacobertas de documentação fiscal. Descreve o *modus operandi* e apresenta esclarecimentos/justificativas, ora em síntese:

- foram realizados vários pagamentos relativos à aquisições de gado bovino com produtores rurais, por meio de cheques, depósitos bancários e em dinheiro em espécie;

- muitas vezes o cheque emitido para pagar o produtor não é nominal, uma vez que muitos dos produtores rurais não possuem conta bancária, sendo os pagamentos intermediados por compradores, os quais descontam o cheque no banco para entregar o dinheiro ao produtor rural;

- o intermediário comprador compra o gado do produtor “A”, que emite nota fiscal e GTA para o Frigorífico, sendo que o comprador faz o pagamento antecipado para o produtor e é reembolsado posteriormente pelo Frigorífico Delcam;

- o intermediário faz a negociação com os produtores “A”, “B”, “C” e “D”, em leilões, adquirindo o gado à prazo no seu próprio nome, já que teria inscrição de produtor rural, e, em seguida, revende todo ou parte para o Frigorífico, com preço maior, solicitando ao Frigorífico que faça o pagamento com cheques ou depósito em conta para si e para os produtores que venderam o gado no leilão;

- os prazos de pagamento podem ser, parte à vista, e parte com 15, 30 ou até 60 dias.

Para comprovar suas alegações, apresenta planilha, às fls. 233/265, contendo os lançamentos contábeis relacionados no Auto de Infração, incluindo dados da nota fiscal, GTAs e justificativas para cada lançamento, nos quais entende demonstrar que o cheque quita uma ou mais notas fiscais, ou ainda é parte de um pagamento que foi complementado com outro valor contábil lançado pelo Fisco.

Acosta documentos utilizados nas operações de aquisição, remessa e retorno de industrialização, quais sejam: GTAs, nota fiscal de produtor rural, nota fiscal de remessa para industrialização, nota fiscal de retorno de industrialização e nota fiscal de devolução simbólica, valor e nº de cheques utilizados na operação de quitação junto aos produtores rurais.

Sustenta a Defesa que a empresa efetuou os lançamentos dos pagamentos referentes às aquisições dos produtores rurais, utilizando as contas “Caixa” e “Bancos”. Todos os cheques emitidos foram compensados, conforme demonstrado nos extratos bancários, com as respectivas contas contábeis de contrapartida. Os pagamentos foram quitados junto aos Fornecedores (produtores rurais), que efetuaram as vendas para o frigorífico, com cheques ao portador.

Entende que o Fisco, a partir de deduções e informações incompletas nas diversas contas da empresa, entendeu haver saídas sem nota fiscal e utilizou o instituto da “presunção”, previsto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, para tributar as operações de entrada que foram quitadas junto aos produtores rurais e das operações de saída com a conta “duplicatas a receber” por vendas realizadas de seu produto já industrializado.

Por seu turno, o Fisco analisa a planilha apresentada pela Impugnante, acostada às fls. 233/265 dos autos e conclui que não foi possível vincular os referidos lançamentos aos alegados documentos. Afirma que houve um “ajeitamento”, forçando essa interligação, porém, valores, datas e credores não se correspondem, sendo que a parte da planilha, acostada às fls. 240/248 está inclusive sem qualquer informação alusiva à documentação fiscal.

De fato, as informações apresentadas mediante a planilha supracitada não se prestam a confirmar as alegações da Impugnante. Foram apresentadas informações de “nº de N.Fiscal” e “valor da NF” para justificar o lançamento a débito do Caixa, entretanto, em nenhum caso, os valores das notas fiscais correspondem aos cheques compensados na conta Bancos.

Tampouco os documentos acostados pela Impugnante comprovam que os valores lançados no Caixa se referem aos pagamentos que alega ter sido realizados. Há várias inconsistências, tais como divergências entre valores e datas, divergência entre os favorecidos dos cheques e os produtores rurais que emitiram as notas fiscais, inclusive em relação à GTA, etc.

Por oportuno, cabe destacar 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na técnica contábil ou aceitas pelos 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**

Objetivo

1. (...)

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;

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 compõem a escrituração.

(...)

(Destacou-se).

Merece destacar que os lançamentos contábeis não atendem às normas contábeis de escrituração, notadamente, às acima destacadas, bem como, os documentos acostados não comprovam os fatos escriturados, portanto, não podem ser aceitos como prova hábil a comprovar a origem dos recursos escriturados.

A título de exemplo, alguns excertos da análise realizada pelo Fisco dos documentos relacionados à planilha de fls. 233/239, que montam o valor de R\$ 14.351.063,07 (quatorze milhões, trezentos e cinquenta e um mil, sessenta e três reais e sete centavos), o qual a Impugnante pleiteia que seja decotado da presente autuação:

- fls. 362/370 – Cheques recebidos por Antônio B Carvalho e nota fiscal de aquisição e GTA em nome de Paulo Paiva, coincidentemente, sócio-administrador da Impugnante. Valores dos cinco cheques somam R\$ 24.500,00 (vinte e quatro mil e quinhentos reais) e a nota fiscal de aquisição é de R\$ 21.900,00 (vinte um mil e novecentos reais);

- fls. 371/377 – Cheques recebidos por José Antônio Martins Silveira, Francisco Joaquim (ilegível) e Alberto Diego Garcia e nota fiscal de aquisição e GTA de José Fagundes Filho. Os valores dos cheques somam R\$ 41.833,50 (quarenta e um mil, oitocentos e trinta e três reais e cinquenta centavos) e a nota fiscal de aquisição é de R\$ 41.860,00 (quarenta e um mil, oitocentos e sessenta reais);

- fls. 378/385 – Cheques recebidos por Nicolau José Fernandes e José Antônio Martins Silveira e nota fiscal de aquisição e GTA de Francisco Joaquim de Siqueira. Os cheques somam R\$ 21.833,00 (vinte e um mil, oitocentos e trinta e três reais) e a nota fiscal de aquisição é de R\$ 21.993,00 (vinte e um mil, novecentos e noventa e três reais);

- fls. 386/392 – Cheques recebidos por Miguel Geicel Ferreira e Leandro Umbelino Carlos e nota fiscal de aquisição de GTA em nome de Renato Geraldo de Carvalho Braga. Os cheques somam R\$ 7.578,00 (sete mil, quinhentos e setenta e oito reais) e a nota fiscal de aquisição é de R\$ 7.800,00 (sete mil e oitocentos reais);

- fls. 3.909/3915 – Transferência bancária feita para Gilson Aparecido Xavier Ferreira e nota fiscal de aquisição e GTA de Arilma Gonçalves de Sousa;

- fls. 3916/3920 – divergências das datas de emissão do cheque, a “notinha” e a nota fiscal de aquisição;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- fls. 3933/3938 – Transferências bancárias feitas para Miguel Geicel Ferreira e nota fiscal de aquisição e GTA de Danilo de Campos.

A Impugnante solicita a exclusão dos valores relativos à “Contribuição Previdenciária do Funrural”; “Duplicatas a Receber” e “Devolução de mercadorias”, relacionando em quadros demonstrativos (fls. 225/227), os valores relativos à pagamentos realizados pela Autuada, referenciando as linhas da planilha acostada à Impugnação.

Passa-se à análise dos referidos quadros e documentos que os subsidiam:

- quadro Anexo I (fl. 225): pagamentos efetuados para “Contribuição Previdenciária do Funrural”, documentos acostados às fls. 333/348:

Informa o Fisco que *“Da análise desses documentos constatamos que o documento de fls. 344 no importe de R\$ 62.841,85 seria passível de exclusão da exigência fiscal, bem como os valores de 52.922,06 e 52.167,91 por ter sido localizado na contabilidade lançamentos correspondentes de saídas de “CAIXA” em mesma data e valores. Nos demais documentos não há autenticação bancária ou outro elemento que comprove o real pagamento lançado como suprimento de “CAIXA”.*

Na reformulação do crédito tributário, efetuada pelo Fisco, conforme Termo de fl. 4057 e demonstrativos de fls. 4058/4064, verifica-se que foi excluído apenas o valor de R\$ 62.841,85, visto que o documento acostado à fl. 344, comprova que a Guia foi efetivamente paga, mediante autenticação bancária.

Os valores em discussão foram lançados como suprimentos da conta Caixa nas seguintes datas:

DATA	No LANC	CONTA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	DESCRIÇÃO	DÉBITO	D/C
19/05/2017	025100001473	110101010111111	CAIXA	110213000011213	BANCO SICOOB	52922,06	D
20/06/2017	025100001748	110101010111111	CAIXA	110213000011213	BANCO SICOOB	52167,91	D
20/07/2017	025100003003	110101010111111	CAIXA	110213000011213	BANCO SICOOB	53811,02	D
18/08/2017	025100003759	110101010111111	CAIXA	110213000011213	BANCO SICOOB	56670,04	D
<b>20/09/2017</b>	<b>025100004503</b>	<b>110101010111111</b>	<b>CAIXA</b>	<b>110213000011213</b>	<b>BANCO SICOOB</b>	<b>62841,81</b>	<b>D</b>
20/12/2017	025100006811	110101010111111	CAIXA	110213000011213	BANCO SICOOB	24407,32	D

Verifica-se, da análise dos documentos apresentados em confronto com o livro Razão conta Caixa, que foram efetuados lançamentos a crédito da Conta Caixa em contrapartida da conta “Funrural”, entretanto, dos documentos acostados para comprovação da realização das despesas (guias de Funrural) apenas a relativa ao mês de agosto de 2017, quitada em 20/09/17 (fl. 344), possui autenticação bancária, estando consignado no histórico do extrato bancário “Pgts -cheque própria Coop/Ag”, razão pela qual foi excluída pelo Fisco.

O histórico bancário das transações de 19/05/17, 20/06/17, 20/07/17 e 18/08/17, acima elencadas, descreve “Pgts – cartão débito – Caixa” e da transação de 20/12/17 é “Debito emissão TED dif. titularidade”.

A Impugnante sustenta, em aditamento à Defesa, que as cópias das guias de quitação do Funrural acostadas aos autos referentes aos valores de 27/11/17 e 20/12/17 foram quitadas pela “Contabilidade Atualizada”, responsável pela escrituração contábil

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da empresa, por meio de TED remetida pela empresa para quitação das guias de Funrural.

Cabe expor que não consta da planilha “Demonstrativo de Ingressos de Recursos sem Origem Comprovada”, elaborada pelo Fisco, o valor relacionado pela Impugnante relativo a 27/11/17.

Menciona o Fisco que os documentos juntados às fls. 345/346, relativos ao valor lançado em 20/12/17, no montante de R\$ 24.407,32 (vinte e quatro mil, quatrocentos e sete reais e trinta e dois centavos) (TED), intitulado “Relatório demonstrativo de Compensações Previdenciárias”, os quais mencionam a expressão de “Valor Deságio conforme contrato – 50%”, diminuindo o valor devido ao Funrural em 50% (cinquenta por cento), apresentando ao final os dados para depósito são da empresa que presta serviços contábeis para a Impugnante. Tais valores constam nos extratos bancários da Impugnante, como TED, sendo favorecida a empresa Contábil, conforme fls. 76 (verso) e 79 (verso) dos autos. Estranhamente, esses valores não foram contabilizados e nem apresentados documentos contábeis, no caso, guia de Funrural, devidamente quitada.

Oportuno trazer excerto do livro Razão da conta Caixa, com os lançamentos a débito da conta Funrural:

DATA	Nº LANC	CONTA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	DESCRIÇÃO	DÉBITO	CRÉDITO
19/05/2017	025100001370	1101010101111111	CAIXA	510606000056106	FUNRURAL	0	<b>52.922,06</b>
20/06/2017	025100001631	1101010101111111	CAIXA	510606000056106	FUNRURAL	0	<b>52.167,91</b>
20/07/2017	025100002867	1101010101111111	CAIXA	510606000056106	FUNRURAL	0	52.660,07
18/08/2017	025100003630	1101010101111111	CAIXA	510606000056106	FUNRURAL	0	52.364,24
<b>20/09/2017</b>	<b>025100004412</b>	<b>1101010101111111</b>	<b>CAIXA</b>	<b>510606000056106</b>	<b>FUNRURAL</b>	<b>0</b>	<b>62.841,82</b>
27/11/2017	025100005961	1101010101111111	CAIXA	510606000056106	FUNRURAL	0	4.545,18
27/11/2017	025100005962	1101010101111111	CAIXA	510606000056106	FUNRURAL	0	4.777,57
20/12/2017	025100006642	1101010101111111	CAIXA	510606000056106	FUNRURAL	0	6.010,51

Inobstante a ponderação do Fisco de que os valores de R\$ 52.922,06 (cinquenta e dois mil, novecentos e vinte e dois reais e seis centavos) e R\$ 52.167,91 (cinquenta e dois mil, cento e sessenta e sete reais e noventa e um centavos) seriam passíveis de exclusão da exigência fiscal, visto que localizado na contabilidade lançamentos correspondentes de saídas de “Caixa”, em mesma data e valores, conforme se comprova o extrato acima extraído do livro Razão, o fato de as Guias de Funrural acostados às fls. 333/334 não possuírem quitação bancária inviabilizam a referida exclusão, conforme corretamente procedeu a Fiscalização.

Os demais valores sequer correspondem aos valores apontados pelo Fisco como suprimento indevido de Caixa, nas datas 20/07/17, 18/08/17 e 20/12/17, e apesar de a Impugnante alegar se tratar de pagamentos ao Funrural, não logrou comprovar mediante documentos hábeis e idôneos.

2 – Valores lançados a débito do Caixa e a crédito de “Duplicatas a Receber”:

- quadro Anexo II (fl. 226), valores contabilizados como “Duplicatas a Receber”:

Afirma a Impugnante que tais valores referem-se às vendas realizadas a diversos açougues, pagamentos esses efetuados com cheques de clientes desses açougues, cheques dos próprios açougues e ainda dinheiro em espécie.

Por seu lado, relata o Fisco que, por meio da Intimação Fiscal nº 05 de fls. 11/27 foi solicitado à Impugnante que apresentasse os documentos contábeis ou registros auxiliares (borderôs, memórias, etc) que lastreassem os lançamentos contábeis ora em questão, os quais pelos valores e datas, indicam que foram feitos de forma global. Porém, a Impugnante não apresentou nenhum documento ou outro elemento que respaldasse o valor lançado como ingresso de recurso na conta “Caixa” a esse título, nem se verificou os solicitados documentos dentre os muitos juntados à peça defensiva.

Em sede de aditamento à impugnação a Autuada alega que os valores descritos no Auto de Infração, que constam como entradas na conta “Caixa”, a débito, têm como contrapartida o lançamento a crédito na conta “Bancos”, ou seja, saíram em transferências da conta corrente da Autuada, não sendo novos recursos, como alegado pelo Fisco e demonstrado nos extratos bancários.

Apresenta as seguintes justificativas sobre os lançamentos contábeis:

- a conta “Bancos” recebeu os recursos de vendas feitas pela empresa, lançados na conta “Duplicatas a Receber”, que foram depositados na conta bancária por meio de cheques, dinheiro, TED ou cobrança bancária;

- o quadro de fl. 4073 demonstra o movimento dos valores do livro Razão da conta “Bancos” (débito e crédito),

- os valores recebidos dos “Clientes” e de “Duplicatas a Receber” foram contabilizados duas vezes, ou seja, o recebimento foi lançado na conta “Banco” e, em seguida, transferidos para a conta “Caixa” como “suprimento de caixa” para efetivar os pagamentos efetivos aos fornecedores produtores rurais;

- compara o montante entrado no Banco, com os valores transferidos para o Caixa; e elabora quadro de fls. 4073/4074, que entende demonstrar os valores saídos do “Banco” para o “Caixa” e em seguida o quadro demonstrativo da composição dos valores que entraram na conta “Caixa”, demonstrando como origens: Banco e Duplicatas + vendas à vista, totalizando o valor de R\$ 20.808.757,54 (vinte milhões, oitocentos e oito mil, setecentos e cinquenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos), de março a dezembro de 2017;

- apresenta o quadro de fl. 4075, demonstrando os valores dos recebimentos das vendas pelas contas “Caixa” e “Bancos”, oriundos de duplicatas a receber, depósitos e transferências bancárias, para demonstrar que no montante total das entradas deve ser considerado que os valores entrados no Banco foram transferidos para o Caixa, portanto, devem ser excluídos dos recursos efetivamente recebidos pela empresa;

- demonstra no quadro de fl. 4076 os valores de vendas realizadas e contabilizadas no livro Registro de Saídas (Vendas – Devoluções = Vendas Reais). Compara o valor das vendas reais (com nota fiscal) com o valor real das entradas de

recursos (Entradas totais – transferências entre Bancos e Caixa), apresentando como saldo devedor em dezembro o montante de R\$ 3.164.453,66 (três milhões, cento e sessenta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e sessenta e seis centavos).

Informa a Impugnante que os valores de “Receitas de Vendas” foram lançados como contrapartida da conta devedora “Duplicatas a Receber”. A conta “Bancos” recebeu os valores da conta “Duplicatas a Receber” quitadas através de depósitos em dinheiro e cheques, liquidados em cobrança e TED, posteriormente, transferidos para a conta “Caixa”. Os demais valores das “Duplicatas a Receber” foram lançados diretamente na conta “Caixa” (quadro de fl. 4078).

A Impugnante apresenta no Anexo D (fls. 4215/4223) o detalhamento dos valores, informando as respectivas notas fiscais emitidas.

Defende a Impugnante que o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, estabelece que “não devem ser computados no montante das receitas tidas como omitidas os valores decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica”, por se tratar de fatos contábeis permutativos, os quais não provocam alteração no patrimônio líquido.

Aduz que, no caso, os fatos contábeis permutativos entre as contas Caixa e Bancos com transferência de recursos realizada como “suprimento de caixa” não alteraram o patrimônio da empresa.

Conclui que os valores relacionados pelo Fisco como “ingresso de recursos financeiros contabilizados na conta “Caixa” sem a devida comprovação da origem de tais recursos”, parte são apenas transferências da conta Banco, que a empresa recebeu através da conta “Duplicatas a Receber”, originadas da “Receita de Vendas”, portanto, o ingresso tem origem bem definida.

Aduz que a empresa fez uma operação de transferência de contas desnecessária, para a conta “Caixa”, pois os valores poderiam simplesmente ter saído do crédito da conta “Banco” para quitação de contas a pagar ou a fornecedores.

Afirma que os valores “duplicatas diversas” lançadas no último dia do mês, agrupadas, com o lançamento no caixa com o histórico “recebimento de duplicatas diversas”, foi motivado pelo recebimento diário do cobrador diretamente dos açougues que pagavam parte dos valores devidos, pelas vendas semanais.

Requer a exclusão dos valores exigidos em relação ao período de março a setembro visto que apresentam maior volume mensal de vendas no registro de Apuração do ICMS em relação aos recebimentos, visto que várias duplicatas foram quitadas em meses posteriores, bem como exclusão parcial dos valores exigidos nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2017, como demonstrado no quadro de fl. 4086.

Por seu lado, o Fisco alega que o quadro apresentado à fl. 4079, com os valores dos lançamentos de histórico “Recebimento de Duplicatas Diversas”, que compõem o denominado “Anexo D” de fls. 4.215/4.223, apresenta totais em cada uma das planilhas que não são os mesmos valores lançados na contabilidade, portanto, não servem a demonstrar que aquelas notas fiscais listadas se referem aos recebimentos da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conta “Duplicatas a receber”. Além disso, as notas fiscais lançadas em tais planilhas, tem como data de vencimento a mesma da emissão, portanto, retratam vendas à vista, o que não gera duplicatas a receber, conforme cópias de DANFES colacionadas às fls. 4251/4252.

Como observado pelo Fisco, foram lançados no último dia dos meses de julho a dezembro de 2017, agrupados, os valores de duplicatas diversas:

DATA	No LANC	CONTA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	DESCRIÇÃO	DÉBITO
31/07/2017	025100004730	110101010111111	CAIXA	110401000011401	DUPLICATAS DIVERSAS	1.500.488,18
31/08/2017	025100004731	110101010111111	CAIXA	110401000011401	DUPLICATAS DIVERSAS	1.850.395,44
30/09/2017	025100004732	110101010111111	CAIXA	110401000011401	DUPLICATAS DIVERSAS	748.542,32
31/10/2017	025100006901	110101010111111	CAIXA	110401000011401	DUPLICATAS DIVERSAS	2.315.987,00
30/11/2017	025100006643	110101010111111	CAIXA	110401000011401	DUPLICATAS DIVERSAS	1.580.278,00
31/12/2017	025100006902	110101010111111	CAIXA	110401000011401	DUPLICATAS DIVERSAS	1.290.355,00

Oportuno fazer as seguintes considerações.

Primeiro, não tem pertinência, o argumento quanto ao inciso I do § 3º do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, que estabelece que “*não devem ser computados no montante das receitas tidas como omitidas os valores decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica*”, por se tratar de fatos contábeis permutativos, os quais não provocariam alteração no patrimônio líquido.

Dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430/96:

Lei Federal nº 9.430/96

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

(...)

(Grifou-se).

Trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96 dos depósitos bancários (valores creditados em conta de depósito ou de investimento), os quais também se caracterizam como omissão de receita ou de rendimento caso o titular, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. O § 3º determina a análise individual de cada valor creditado, devendo ser desconsiderados os valores de transferências entre as contas bancárias da própria empresa.

No caso dos autos, não foram computados como recursos sem comprovação de origem valores de transferências entre contas bancárias da Autuada.

De fato, o lançamento contábil entre contas do Ativo Circulante – Disponível não alteram o patrimônio da Entidade. Entretanto, a falta de comprovação da origem de tais valores é razão para presunção de omissão de receitas.

O que ora se discute é a origem dos valores lançados como “Duplicatas a Receber” no último dia de cada período, conforme acima transcrito do livro Razão.

Sabe-se que a conta contábil “Duplicatas a Receber” é destinada ao lançamento de vendas a prazo da empresa, sendo de natureza devedora.

De acordo com o Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI – (aplicável a todas as sociedades) buscando uniformizar o entendimento das disposições da Lei nº 6.404/76 e suas alterações, apresenta em seu Capítulo 4 (Contas a Receber) define a conta contábil Duplicatas a Receber:

As duplicatas a receber originam-se no curso normal das operações da empresa pela venda a prazo de mercadorias e serviços, representando um direito a cobrar de seus clientes.

Normalmente, tais contas a receber de clientes são representadas por faturas ou duplicatas em aberto na data do Balanço.

(...)

As duplicatas e contas a receber de clientes estão diretamente relacionadas com as receitas da empresa, devendo ser contabilmente reconhecidas somente por mercadorias vendidas ou por serviços executados até a data do balanço.

(...)

Assim, a contabilização da receita de venda proveniente de venda a prazo, de acordo com as regras contábeis, segue o seguinte fluxo:

1- No ato da realização da venda a prazo:

D – Duplicatas a Receber

C – Receitas de Vendas

2 – No momento do recebimento da receita:

D – Bancos

C – Duplicatas a Receber

Verifica-se, da análise do livro Razão da conta Caixa que a Impugnante realizou lançamentos a crédito da conta “Duplicatas Diversas” no valor de R\$ 9.286.045,94 (nove milhões, duzentos e oitenta e seis mil, quarenta e cinco reais e noventa e quatro centavos) no período de setembro a dezembro de 2017. Entretanto, não foi identificado nenhum lançado da baixa das referidas duplicatas na conta Caixa.

Não se pode acatar o argumento da Impugnante de que os valores lançados no último dia do mês no caixa, agrupados, com o histórico “recebimento de duplicatas diversas”, foi motivado pelo recebimento diário do cobrador diretamente dos açougues que pagavam parte dos valores devidos, pelas vendas semanais.

Não há qualquer comprovação de tais recebimentos em espécie, em montante tão relevante.

Registre-se que no período entre março a maio de 2017 não há lançamentos de valores como “Duplicatas a Receber” no Caixa.

Verifica-se, da análise da planilha “Anexo D” de fls. 4.215/4.223, no qual a Impugnante apresenta a “Relação das Duplicatas com as respectivas Notas Fiscais” que comporiam o valor lançado a débito do Caixa, como “Recebimento de Duplicatas Diversas”, as seguintes situações:

- valor lançado no mês de julho: notas fiscais emitidas no período de 02/06/17 a 20/07/17. Valor não corresponde ao valor lançado;
- valor lançado no mês de agosto: notas fiscais emitidas no período de 21/07/17 a 23/08/17. Valor não corresponde ao valor lançado (ajuste de R\$ 279,11);
- valor lançado no mês de setembro: notas fiscais emitidas no período de **23/08/17 a 11/09/17**. Valor não corresponde ao valor lançado;
- valor lançado no mês de outubro: notas fiscais emitidas no período de **28/08/17 a 17/10/17**. Valor não corresponde ao valor lançado.

Como se vê, a Impugnante faz uma composição de valores, cuja somatória não corresponde ao valor lançado como “duplicatas a receber” no Caixa, tendo inclusive distribuído notas fiscais de agosto em dois períodos.

Cabe ressaltar que, como demonstrado pelo Fisco, às fls. 4251/4253 com recortes dos DANFES (campo Fatura/Duplicatas), as notas fiscais lançadas em tais planilhas, tem como data de vencimento a mesma da emissão, portanto, retratam vendas à vista, o que não geraria duplicatas a receber.

Observa-se, por meio de consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica, referente ao período de junho a dezembro de 2017, (informação extraída por meio do Auditor Web – dados de cobrança), que todas as notas fiscais emitidas têm data de vencimento à vista, conforme consta do Parecer a Assessoria do CCMG (fls. 4376/4377).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, as planilhas apresentadas pela Impugnante não comprovam as origens dos recursos indevidamente lançados na conta Caixa, como entradas de recursos.

### 3 - Valores lançados a débito do Caixa e a crédito da conta “Devolução de Mat Primas”:

- quadro “Anexo III - Devolução de mercadorias” (fl. 227): Foram anexadas notas fiscais de devolução simbólica aos fornecedores, cujas mercadorias foram devolvidas por estarem em desacordo, de acordo com a Impugnante.

Trata-se de lançamentos a débito da conta Caixa e a crédito da conta “Devolução de matérias primas” (Conta de resultado):

DATA	CONTA	DESC. CONTA	CONTRAPARTIDA	DESCRIÇÃO	DÉBITO	HISTÓRICO
30/06/2017	110101010111111	CAIXA	412101000041201	DEVOL DE MAT PRIMAS	15.425,00	DEVOL.CF. - 1207/1207 PAULINHO DONIZETE
08/09/2017	110101010111111	CAIXA	412101000041201	DEVOL DE MAT PRIMAS	4.877,00	DEVOL.CF. - 1959/1959 FERNANDO EUSTAQUI
04/10/2017	110101010111111	CAIXA	412101000041201	DEVOL DE MAT PRIMAS	12.200,00	DEVOL.CF. - 2260/2260 ELIETE RAFAEL DA SILVA

Observa o Fisco que os documentos apresentados pela Contribuinte já foram objeto de análise, conforme documentos de fls. 118/122, as notas fiscais de aquisições são de animais vivos, enquanto nas devoluções trazem como descrição animais abatidos resfriados, em quilogramas. Portanto, não se pode acatar o argumento de devolução de matérias primas.

Ressalta que, a Nota Fiscal nº 002260 constou na contabilidade o recebimento da suposta devolução à vista no “Caixa” de Eliete Rafael da Silva, porém, na contabilidade não há nenhum pagamento à citada fornecedora. Noutras palavras, não há pagamento pela aquisição, mas há recebimento da devolução por desconformidade.

Já a Nota Fiscal nº 001207 mencionou como produtor destinatário da suposta devolução **Paulinho Donizete**, enquanto a Nota Fiscal de referência nº 1695343 tem como remetente dos animais vivos **Paulo Paiva**, que, coincidentemente, é um dos sócios-administradores da Impugnante.

Oportuno lembrar que o Manual de Contabilidade Societária do FIPECAFI (aplicável a todas as sociedades) buscando uniformizar o entendimento das disposições da Lei nº 6.404/76 e suas alterações, apresenta em seu Capítulo 3 (Disponibilidades – Caixa e Equivalentes de Caixa) a possibilidade da empresa controlar o seu Caixa por meio de “fundo fixo” ou por “caixa flutuante”. Veja-se:

Caixa:

Inclui dinheiro, bem como cheques em mãos, recebidos e ainda não depositados, pagáveis irrestrita e imediatamente.

(...)

Além disso, há, basicamente, dois tipos de controles da conta Caixa, sendo eles, fundo fixo e caixa flutuante.

(..)

b) Caixa Flutuante:

No sistema de caixa flutuante, transitam pela conta Caixa os recebimentos e os pagamentos em dinheiro.

(...)

Há empresas que ainda efetuam toda a contabilização por meio da conta Caixa, incluindo todos os recebimentos e todos os pagamentos em cheques, gerando um grande e desnecessário volume de débitos e créditos.

(...)

(Grifou-se).

(Manual de Contabilidade Societária. Iudicibus, Sérgio; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Santos, Ariosvaldo. Atlas S/A. 2010. fls. 50)

Entretanto, no caso das devoluções de mercadorias, contabilizadas a débito do Caixa, não comprovou a Impugnante que os valores foram baixados da conta Caixa a débito da conta “Fornecedores” (Passivo).

A Impugnante reconhece que *“alguns lançamentos não estão devidamente explicitados e claros, resultado da falta de conhecimento do produtor e da própria empresa, resultando numa contabilidade deficiente, onde faltam informações para atender uma operação de forma correta de compra e venda.”*

E ainda *“reafirma mais uma vez a duplicidade dos lançamentos que foram levados para a conta caixa saindo da conta bancos como suprimentos de caixa e cheques compensados”* e que não há nova entrada de recursos, pois foram feitos *“lançamentos dos cheques compensados e os TED indevidos para a conta “Caixa”*.

Tais alegações não tem o condão de afastar a imputação fiscal de saídas desacobertas de documentação fiscal 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.

Tais recursos indevidamente contabilizados como suprimento de Caixa tem como finalidade prover o Caixa para evitar o estouro em face do pagamento de despesas, sem existência de recursos para tanto.

Pressupõe-se que, no caso em questão, não se trata de equívocos, e sim de lançamentos com o objetivo de ingresso de numerário para fazer frente a eventuais compromissos, sem incorrer no estouro de Caixa.

Trata o Manual Autenticação dos Livros Digitais – Escrituração Contábil Digital – ECD, das retificações de lançamentos com erro, conforme art. 16 da Instrução Normativa DREI nº 11/13:

Art. 16. A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada.

Parágrafo Único: Erros contábeis deverão ser tratados conforme previsto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

(...)

(Grifou-se).

Conforme se verifica nos dispositivos supratranscritos a retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência.

Para a verificação de erro contábil deve-se observar o previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T nº 11 – IT - 03 – Fraude e Erro, a saber:

### INTRODUÇÃO

1. Esta Interpretação Técnica (IT) visa a explicitar o item 11.1.4 da NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis (\*), proporcionando esclarecimentos adicionais sobre a responsabilidade do auditor nas fraudes e erros, nos trabalhos de auditoria.

### CONCEITOS

2. O termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:

- a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) apropriação indébita de ativos;
- c) supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) registro de transações sem comprovação; e
- e) aplicação de práticas contábeis indevidas.

3. O termo erro refere-se a ato não intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis, que resulte em incorreções deles, consistente em:

- a) erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- b) aplicação incorreta das normas contábeis;
- c) interpretação errada das variações patrimoniais.

(...)

(Grifou-se).

Assim trata a ITG 2000 – Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11, sobre a retificação dos erros contábeis:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

**ITG 2000 – Escrituração Contábil**

**Retificação de lançamento contábil**

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

(...)

Mediante análise sistemática de todos os dispositivos que tratam da Escrituração Contábil Digital acima transcritos (Instrução Normativa RFB n.º 1.679/16, art. 16 da Instrução Normativa DREI n.º 11/13), c/c as normas brasileiras de contabilidade (NBC T n.º 11 – IT.03 e Resolução CFC n.º 1.330/11), a retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, podendo ser feitos por meio de estorno, transferência ou complementação.

Por fim, registre-se que a mídia acostada pela Impugnante à fl. 4348 dos autos traz a cópia do livro Razão da conta Caixa e da conta Bancos. O que apenas confirma que os valores lançados incorretamente como suprimentos de Caixa não foram transferidos para as respectivas contas de despesas, de fornecedores, dentre outras.

Assim, corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei n.º 6.763/75.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 4057/4065. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Nayara Atayde Gonçalves Machado (Revisora) e Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 25 de agosto de 2020.**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

CCMG