

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

Acórdão: 23.733/21/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170762-83  
Pedido de Retificação: 40.140148913-39  
Recorrente: Santa Terezinha Serviços de Consultoria Ltda  
IE: 186902564.00-04  
Recorrida: 3ª Câmara de Julgamento  
Coobrigados: Carlos Roberto Canuto  
CPF: 411.568.976-53  
Decminas Distribuição e Logística S.A.  
IE: 186348354.00-86  
Euler Fuad Nejm  
CPF: 317.905.186-87  
Proc. S. Passivo: João Paulo Fanucchi de Almeida Melo/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**PEDIDO DE RETIFICAÇÃO - NÃO PROVIDO - Não restou demonstrado no Recurso a ocorrência de qualquer erro a ser corrigido ou omissão a ser suprida, nos termos do art. 180 – A da Lei nº 6.763/75. Sendo assim, negou-se provimento ao Recurso.**

**Pedido de Retificação não provido. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/06 a 31/12/06, apurada mediante a constatação de que a conta “Caixa” apresentou saldo credor e que o saldo final do exercício foi reduzido ou anulado após recomposição do Caixa, mediante confronto entre os recebimentos oriundo das vendas e desembolsos realizados no período, nos termos do art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

Foi incluída no polo passivo da autuação a empresa sucessora Decminas Distribuição e Logística S.A., com fulcro no art. 133, inciso II do CTN, e os sócios da Autuada/Recorrente, os Srs. Carlos Roberto Canuto e Euler Fuad Nejm, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN, c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.327/19/3ª de 07/08/19, julgou, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário relativo ao período de 01/01/06 a 06/12/06. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco às fls. 2.072/2.084, 32.670/32.672 e 33.125/33.127, e, ainda, para considerar como “Entradas de Caixa” (Receitas) os valores dos empréstimos bancários, efetivamente comprovados, relacionados no parecer da Assessoria do CCMG às fls. 33.250/33.251 e 33.278/33.279, na apuração do valor a tributar, bem como para excluir do polo passivo da obrigação tributária o coobrigado Carlos Roberto Canuto.

Inconformada, a Autuada/Recorrente interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Pedido de Retificação às fls. 33.339/33.352, de acordo com o art. 180 – A da Lei nº 6.763/75, alegando, em síntese, que a decisão da 3ª Câmara teria se quedado omissa em relação aos fatos lastreados pela documentação anexada que comprovaria os ingressos financeiros que teriam sido desconsiderados pela Fiscalização.

Aponta, ainda, operações de venda realizadas pela coligada "Aliança de Atacados", por meio da utilização das máquinas de cartão de crédito em nome da Santa Terezinha, cuja documentação apresentada pela Defesa foi desconsiderada na decisão.

Apresenta, também, Recurso de Revisão às fls. 33.356/33.366, a ser analisado após o julgamento do Pedido de Retificação, na forma do art. 170-D do RPTA.

O Pedido de Retificação foi admitido conforme Despacho de fls. 33.388, nos termos do art. 180 - B, uma vez atendido o disposto no § 2º do art. 180 - A, todos da Lei nº 6.763/75.

Às fls. 33.392, a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 17/12/19, baixa o processo em Diligência para que a Fiscalização tome ciência e se manifeste sobre o Pedido de Retificação interposto pela Autuada e sobre a mídia eletrônica (CD) juntada às fls. 3.318, informando a interferência dos dados da mídia sobre o lançamento. Em seguida, vistas aos Impugnantes.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 33.394/33.422.

---

## **DECISÃO**

Inicialmente, cumpre destacar que a decisão sobre o seguimento do Pedido de Retificação compete à Presidência do Conselho, a teor do que dispõe o art. 180 – B da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 180-B - Caberá ao Presidente do Conselho de Contribuintes a análise da admissibilidade do pedido de retificação, negando-lhe seguimento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando não forem indicados objetivamente o erro de fato, a omissão ou a contradição.

Parágrafo único - O pedido de retificação admitido será incluído em pauta de julgamento.

Referida decisão foi tomada, conforme documento de fls. 33.392, portanto, superada, de plano, a condição de admissibilidade do presente pedido de retificação, cabe a análise do erro de fato e omissão, relacionados: 1) com a documentação juntada em mídia eletrônica (contratos), que comprovaria os ingressos financeiros e teriam sido desconsiderados pela Fiscalização, bem como não analisados para a tomada da decisão; e, 2) às operações de venda realizadas pela coligada, por meio da utilização das máquinas de cartão de crédito e débito em nome da Autuada/Recorrente, cuja documentação apresentada teria sido desconsiderada.

Após análise dos autos e inteiro teor do acórdão, é possível verificar que não assiste razão à Autuada/Recorrente, pois a decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.327/19/3ª não apresenta qualquer erro a ser corrigido, omissão ou contradição a ser sanada.

Importante esclarecer, que a mídia eletrônica citada no recurso e na decisão com a determinação da diligência, se quedou com referência equivocada. Quando constaram (CD) juntado às fls. 3.318, se referiam à mídia eletrônica apensada às fls. 33.121, contendo cópias de contratos com a instituição financeira Banco Safra, apresentada no aditamento da impugnação de fls. 33.118/33.120.

Aduz a Recorrente, no Pedido de Retificação, que: *“reconhecendo o acerto quanto à consideração dos referidos empréstimos bancários como “entrada de caixa” (Receitas) e sem prejuízo ao oportuno enfrentamento de outros assuntos perante este CCMG por recurso próprio, convém demonstrar nesse momento que a r. decisão, apesar disso, quedou-se omissa em relação aos fatos lastreados pela documentação anexa que, data vênia, comprovam inquestionavelmente a idoneidade e substância econômica dos ingressos financeiros (lançamentos a débito) que foram desconsiderados pela Fiscalização, notadamente acerca de determinados empréstimos bancários e operações de mútuo realizadas entre a Autuada e empresas coligadas, conforme será demonstrado”*.

### **Dos apontamentos no Pedido de Retificação**

Assinala a Defesa, os supostos vícios constantes na decisão recorrida:

1) - O Acórdão teria se omitido quanto à análise dos contratos juntados pela Autuada/Recorrente, relativamente aos empréstimos bancários contraídos.

- A decisão ao examinar as razões pelas quais pretendia o Fisco, a contabilização dos recursos decorrentes de empréstimos bancários concedidos por instituições financeiras, especialmente aqueles conferidos pelo Banco Safra e garantidos por cheques pré-datados, afirmou:

*“No tocante aos contratos celebrados entre a Autuada e as respectivas instituições financeiras, estes não foram apresentados”*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Entretanto, às fls. 3.318 desses autos as cópias dos referidos contratos foram, sim, apresentadas pela Autuada/Recorrente a este Conselho em 17/09/15, através da mídia digital (CD).

- Assim, expressiva monta a título de empréstimos bancários durante o ano de 2006, apesar de sua origem corretamente comprovada, considerável parcela ainda remanesceu desconsiderada pela Fiscalização, haja visto não terem sido analisados os documentos que levariam à conclusão de regularidade dos empréstimos.

- O Acórdão se omitiu acerca das **“diversas cédulas de crédito bancário que comprovam a legitimidade dos empréstimos contraídos junto ao Banco Safra, na condição de conta garantida, pela caução de cheques pré-datados”** (fls. 33.347).

- Foram apresentas cópias de mais de 80 (oitenta) contratos, em 17/09/15 (fls. 3.318) que comprovam empréstimos bancários contraídos junto ao Banco Safra, os quais foram inteiramente desconsiderados/omitidos pelo Acórdão ora recorrido.

Além disso, o Acórdão ora atacado incorreria nos seguintes erros de fato:

- para justificar que as operações realizadas entre a Autuada/Recorrente e suas coligadas (Aliança e Santa Tereza), bem como entre a Autuada/Recorrente e Instituições Financeiras (sobretudo o Banco Safra), não se tratariam de operações de mútuo, a decisão se apoia sobretudo na suposta irregularidade dos respectivos livros contábeis, bem como na suposta ausência de formalidade própria a sustentar o contrato de mútuo (tais como juros e encargos tributários federais). Veja-se:

***“Nada obstante, apesar da irresignação dos sujeitos passivos, frente a um quadro de contabilidade irregular, não é crível se esperar que haja uma conversão de um saldo credor em um saldo devedor na sua conta caixa, mormente quando pretendem se valer de empréstimos bancários entre as coligadas do grupo econômico, nas quais se verifica uma informalização dos recebíveis no fluxo de caixa das empresas do grupo econômico, como se fosse caixa de única entidade, através do uso de maquinetas de cartão de terceiro e de empréstimos de pessoa física, sem a comprovação dos lançamentos contábeis das contrapartidas do mutuante, inclusive com a verificação exata do cômputo dos juros e dos encargos tributários federais relativos ao mútuo.”***

Entretanto, conforme documentação juntada aos autos, foram desconsiderados pela Fiscalização tanto contratos de empréstimos realizados entre a Autuada/Recorrente e terceiros quanto linhas de crédito disponibilizadas pelo Banco do Brasil e Safra que cumpriam todos os requisitos formais das operações de mútuo, inclusive cobrança de juros, conforme se verifica pela mídia acostada às fls. 32.969 dos autos (trecho transcrito às fls. 33.344).

2) - outro ponto de omissão/erro de fato identificado na decisão refere-se à presunção de que as operações de vendas realizadas pela coligada “Aliança de Atacados” teriam sido realizadas, na verdade pela ora Autuada/Recorrente (Santa Terezinha):

***“A fim de comprovar que os ingressos relativos aos pagamentos das operadoras de cartões nas contas da Santa Terezinha ocorriam em decorrência das***

*vendas realizadas pela Aliança de Atacados, e não em razão de vendas da Autuada, apresenta documentos, quais sejam: fechamentos de caixa da Aliança, comprovantes diários das operadoras de cartões, redução “Z” e cópias das páginas dos livros Diários da Aliança, que conteriam o registro dessas vendas, constantes do Anexo 06.”*

Ocorre que, a análise dos documentos juntados aos autos, sobretudo aqueles que comprovam a efetiva venda/baixa total de estoque da Autuada/Recorrente, demonstra que a empresa encontrava-se operacionalmente paralisada no momento das referidas vendas a cartão de crédito, sendo que esta sequer possuía estoque para venda, conforme trecho do livro Razão consolidado (fls. 33345), documentação esta que passou despercebida/omissa pela Câmara de Julgamento deste CCMG.

Alega que a Impugnante/Recorrente demonstrou que, de fato as vendas correspondiam a produtos pertencentes unicamente à coligada, que, portanto, era a real titular dos valores percebidos.

Aduz para corroborar esses argumentos, a Autuada/Recorrente demonstrou nos anexos 3 e 6 que i) os cupons fiscais eram emitidos no nome da Aliança, uma vez que o estabelecimento e a inscrição estadual já correspondiam à coligada, e ii) os tributos devidos foram todos corretamente honrados pela Aliança.

Como as máquinas de cartão de crédito/débito eram registradas em nome da Autuada/Recorrente, os recursos eram automaticamente depositados em suas respectivas contas, como recursos de terceiros, contabilizados como mútuos.

Nesse ponto, o Acórdão teria sido omissivo, por desconsiderar os valores dos mútuos, no montante de R\$ 32.086.913,46:

*“No Anexo 06, a Impugnante apresenta planilha (fls. 9.252/9.257), contendo as seguintes informações: conta crédito 21.05.03.0006 (Contas a Pagar Aliança); conta débito 11.01.01.00002 – Caixa Lojas, data e valores contabilizados aos quais alega tratar de ingressos relativos aos pagamentos das operadoras de cartões nas contas da Santa Terezinha, relacionados no Anexo 03.*

**Entretanto, os valores não são os mesmos informados no Anexo 03.”**

Como já demonstrado, o Anexo 3 segue o “Regime de Caixa” e o Anexo 6, o “Regime de Competência”, o que justifica a divergência.

### **Da análise dos fatos**

Conforme constatou a Fiscalização, trata-se, na verdade, da mídia de fls. 33.121, protocolizada na AF/Contagem, em 17/09/15 (conforme documento de fls. 33.318/33.320).

Consta do documento de fls. 33.318/33.319 que foi solicitado pela Assessoria deste CCMG esclarecimentos e documentos, mais especificamente, no que concerne ao Anexo 01, do qual foi solicitado cópias dos contratos que lastreiam os empréstimos, celebrados entre a Autuada/Recorrente e as respectivas instituições financeiras. A Impugnante/Recorrente juntou cópia dos pedidos protocolados perante os bancos, tendo em vista que nenhuma das duas instituições haviam encaminhado os

contratos. E que, após isso, a Impugnante/Recorrente recebeu do Banco Safra as cópias dos contratos de empréstimos realizados com a aludida instituição em 2006, que ora anexava em mídia (CD).

O referido CD foi anexado às fls. 33.321 dos autos.

Pois bem, a Recorrente sustenta que a decisão ora recorrida, ao examinar as razões pelas quais pretendia o Fisco a contabilização dos recursos decorrentes de empréstimos bancários concedidos por instituições financeiras, especialmente aqueles conferidos pelo Banco Safra e garantidos por cheques pré-datados, afirmou:

*“No tocante aos contratos celebrados entre a Autuada e as respectivas instituições financeiras, estes não foram apresentados”.*

Como exposto pela Defesa, trata-se da análise dos valores relacionados pela Recorrente no Anexo 01 (empréstimos bancários concedidos por instituições financeiras, no montante de R\$ 24.367.417,69), conforme Interlocutório de fls. 32.871/32.880 dos autos, no qual a Assessoria deste CCMG solicita:

1) Anexo 01 (Parte 1 - fls. 2381/2385 e Parte 2 - fls. 3153/3158): empréstimos bancários concedidos por instituições financeiras, no montante de R\$ 24.367.417,69:

Constam do citado Anexo diversos lançamentos (fls. 2381/2384) a débito da conta 11.01.02.00004 (Banco Safra C/C 21205/1), conforme cópias dos extratos bancários e do livro Razão (fls. 2388/2868), com o histórico do extrato bancário “Lib.vinculada”.

Constam também diversos lançamentos a débito de “Bancos Conta Movimento” 11.01.02.00004 (Banco Safra) e a crédito de “Empréstimos bancários” conta 21.01.01, conforme extratos bancários do Banco Safra e cópias do livro Razão de fls. 2883/3579, com os históricos “Transf. Autom.” e “Transf. Autom. TB”.

**- Esclarecer a que tipo de empréstimos se referem os históricos “Lib. Vinculada”, “Transf. Autom.” e “Transf. Autom. TB”;**

**- apresentar cópia dos contratos que lastreiam tais empréstimos, celebrados entre a Autuada e as respectivas instituições financeiras.**

Esse tema foi assim tratado no Acórdão:

Anexo 01 - empréstimos bancários concedidos por instituições financeiras:

(...)

No mesmo Anexo 1, foram relacionados valores como “Empréstimos Banco do Brasil” (fls. 2.384), os quais constam do extrato bancário como “Empréstimo”, e “empréstimo conta garantida”, a saber:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 16/01/06 - valor de R\$ 1.000.000,00 (fls. 2.869/2.870),
- 03/07/06 - valor de R\$ 1.200.000,00 (fls. 2.871/2.872),
- 20/12/06 - valor de R\$ 500.000,00 (fls. 2.873/2.874),
- 16/06/06 - valor de R\$ 357.000,00 (fls. 2.875/2.876),
- 05/09/09 - valor de R\$ 996.591,47 (fls. 2.879/2.880),
- 03/11/06 - valores de R\$ 1.000.000,00 e R\$ 200.000,00 (fls. 3.743/3.746).
- 05/09/06 - valor de R\$ 200.000,00 (fl. 2.882).

Tais valores foram lançados a débito da conta Bancos Conta Movimento (Disponível - Ativo) e a crédito das contas “Empréstimos Bancários” e “Empréstimos Conta Garantida” (Empréstimos - Passivo), ou seja, foram contabilizadas as obrigações no Passivo.

Comprova-se, portanto, que tais valores são decorrentes de empréstimos bancários, conforme informou a Impugnante. Assim, devem ser considerados nas entradas de recursos na apuração do saldo da Conta Caixa.

Em relação aos diversos valores lançados a débito de “Bancos Conta Movimento - Banco Safra”, tendo como contrapartida “Empréstimos bancários” (conta 21.01.01) e “Bancos Conta Garantida” (conta 21.01.06), cujos históricos contábeis e bancários constam: “Lib. Vinculada”, “Transf. Autom.” e “Transf. Autom. TB”, conforme extratos bancários e cópias do livro Razão de fls. 2.883/3.579; e “Transf. Cta. Garantida” e “Transf. Aut. Créd.”, a Assessoria solicitou esclarecimentos ao Contribuinte acerca dos referidos valores lançados como empréstimos, bem como a apresentação dos contratos que lastreiam tais empréstimos, celebrados entre a Autuada e as respectivas instituições financeiras.

Em resposta a Autuada informou que “as nomenclaturas supracitadas eram utilizadas para registro e contabilização de operações de empréstimos em que eram utilizados como garantia cheques ‘pré-datados’. Os cheques em comento eram custodiados em uma conta vinculada e, na data do respectivo vencimento, o montante do título era transferido automaticamente para conta pré-determinada e o respectivo valor era abatido do montante total do empréstimo, até a sua quitação integral.”

Diz ainda que “além da utilização dos cheques ‘pré-datados’ como garantia oferecida ao banco, a impugnante possuía perante o Banco do Brasil e o Banco Safra limites extraordinários para utilização no caso de esgotamento das linhas de crédito já disponíveis. (...). Esta operação era escriturada nos seguintes moldes: (1) Por ocasião do uso da garantia: Débito- BANCOS CONTA MOVIMENTO e Crédito BANCOS CONTA GARANTIDA e (2) Por ocasião da cobertura do saldo negativo assim que viável (em geral, no dia seguinte): Débito- BANCOS CONTA GARANTIDA e Crédito- BANCOS CONTA MOVIMENTO.”

Entende a Impugnante que “o fato de parte destes empréstimos ter sido eventualmente quitada com recursos provenientes de “cheques pré-datados”, em nada afeta a necessidade de se computar o ingresso para fins de apuração de eventual saldo credor de caixa. No caso, tem-se a contabilização tanto do ingresso do recurso por meio do empréstimo quanto da dívida da empresa perante a instituição financeira e do desembolso relativo à sua quitação, tendo este desembolso sido considerado pela fiscalização para fins de cômputo do pretense saldo credor de caixa, uma vez que o i. Fiscal considerou em seu cômputo todos os lançamentos a crédito realizados na contabilidade da autuada”.

Conclui a Impugnante que ocorreram dois ingressos distintos (receita de vendas e empréstimo), sendo que este segundo (empréstimo) tem o seu efeito no resultado “anulado” pelo registro do desembolso relativo à sua quitação. Contudo, caso se desconsidere o empréstimo, sem que tenha sido desconsiderado o desembolso realizado para o seu pagamento, estar-se-á desprezando, indevidamente, um efetivo ingresso de recursos.

No tocante aos contratos celebrados entre a Autuada e as respectivas instituições financeiras, estes não foram apresentados.

Por seu lado, o Fisco entende que não é possível acatar o argumento da Impugnante, visto que, no caso em discussão, o crédito tributário exigido pela Fiscalização foi apurado no dia 31/12/06.

Assim sendo, os argumentos apresentados pela Impugnante quanto a outros ingressos de recursos, que não aqueles decorrentes das vendas das mercadorias (já considerados na peça fiscal), somente podem produzir impacto sobre o crédito tributário exigido, se, e somente se repercutir nos valores apuráveis no dia 31/12/06.



Aponta ainda o Fisco que se verifica no livro Razão 2006 (CD-R, às fls. 1.686, mediante a comparação do valor do saldo inicial da conta nº 1.1.01.02.00004 – Bco Safra, em 01/01/06, e o saldo final, em 31/12/06, que os empréstimos contraídos junto ao Banco do Brasil e ao Banco Safra, em 2006, foram em valor menor do que os pagamentos realizados pela Impugnante durante este ano, fazendo com que esta não possa ser admitida como uma fonte de recurso novo para esse ano de 2006.

Entretanto, em que pese o crédito tributário ter sido apurado na data 31/12/06, os valores de desembolsos, que compõem a apuração ocorreram durante todo o exercício, portanto, devem também os empréstimos bancários devidamente comprovados pelos extratos bancários e contratos, serem considerados como entradas de recursos no Caixa/Bancos. Ou seja, somados ao valor de receitas.

No caso das transações ora discutidas, tal comprovação não ocorreu.

Primeiro porque, como relatou a Impugnante, os lançamentos dos valores de recursos dos bancos com a utilização dos cheques ‘pré-datados’ como garantia, **foram contabilizados em contas do Disponível**, em operações que se anulam, quais sejam:

- No momento da utilização do uso da garantia:

D – Bancos Conta Movimento

C – Bancos Conta Garantida

- No momento da cobertura do saldo negativo (em geral, no dia seguinte):

D - Bancos Conta Garantida

C - Bancos Conta Movimento

Segundo, porque como informou a própria Impugnante, tal liberação de recursos bancários decorre de operações garantidas por cheques “pré-datados”, **ou seja, tais recursos estão contemplados dentro do valor de “Receitas de Vendas”, já consideradas na apuração.**

Ademais, não houve comprovação do desembolso relativo à quitação dos valores lançados a crédito de “Empréstimos bancários” e “Bancos Conta Garantida”, realizados pelo Banco Safra, com o histórico no extrato bancário “Lib. vinculada”, Transf. Autom.” e “Transf. Autom. TB”, o qual teria sido considerado para fins de cômputo do pretenso saldo credor de caixa, conforme alegou a Impugnante.

**Além de não terem sido apresentados os contratos que lastreiam tais empréstimos, celebrados entre a Autuada e as respectivas instituições financeiras.**

Portanto, não se pode acatar tais valores como nova entrada de recursos.

Depreende-se do trecho do Acórdão nº 23.327/19/3ª, acima transcrito, que os valores lançados a débito de “Bancos Conta Movimento - Banco Safra”, tendo como contrapartida “Empréstimos bancários” (conta 21.01.01) e “Bancos Conta Garantida” (conta 21.01.06), cujos históricos contábeis e bancários constam: “Lib. Vinculada”, “Transf. Autom.” e “Transf. Autom. TB”; e “Transf. Cta. Garantida” e “Transf. Aut. Créd.”, não foram considerados como “entrada de recursos” no Caixa/Bancos, ou seja, somados ao valor de receitas pelas seguintes razões:

- as nomenclaturas supracitadas eram utilizadas para registro e contabilização de operações de empréstimos em que eram utilizados como garantia cheques ‘pré-datados’;

- além da utilização dos cheques ‘pré-datados’ como garantia oferecida ao banco, a Impugnante/Recorrente possuía perante o Banco do Brasil e o Banco Safra limites extraordinários para utilização no caso de esgotamento das linhas de crédito já disponíveis;

- os lançamentos dos valores de recursos dos bancos com a utilização dos cheques ‘pré-datados’ como garantia, **foram contabilizados em contas do Disponível**, em operações que se anulam, como relatado pela própria Recorrente;

- a liberação de recursos bancários decorre de operações garantidas por cheques “pré-datados”, **ou seja, tais recursos estão contemplados dentro do valor de “Receitas de Vendas”, já consideradas na apuração;**

- ademais, **não terem sido apresentados os contratos que lastreiam tais empréstimos, celebrados entre a Recorrente e as respectivas instituições financeiras.**

Portanto, ainda que fossem apresentados os contratos que lastreiam os referidos empréstimos (conta garantida) não seriam suficientes para compor os valores de entradas de Caixa/Bancos, uma vez que tais valores já teriam sido considerados como “Receitas de Vendas”.

Os valores que foram acatados pela decisão como empréstimos bancários que deveriam compor o valor das entradas de Caixa/Bancos, foram os devidamente comprovados e corretamente contabilizados, como obrigações no passivo, além de estarem descritos nos extratos bancários como “empréstimos”, como acima exposto no trecho transcrito do Acórdão.

No tocante ao conteúdo da mídia de fls. 33.121, analisada pelo Fisco, que anotou as seguintes constatações:

- Diferentemente do que é afirmado pela Recorrente, na mídia eletrônica às fls. 33.121, constam, exatamente, cópias de 32 (trinta e dois contratos), e não mais de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

80 (oitenta contratos). O arquivo de nº 853356.5 encontra-se repetido sob o nº 85333565.

- O primeiro contrato junto ao Banco Safra, de nº 145112.1, foi emitido em 02/01/06, com vencimento em 03/01/06 e prazo máximo de vencimento em 08/03/06, conforme consta no documento.

- O segundo contrato junto ao Banco Safra, de nº 145756.1, foi emitido em 17/02/06, com vencimento em 20/02/06 e prazo máximo de vencimento em 17/04/06, conforme consta no documento.

- O terceiro contrato junto ao Banco Safra, de nº 146262.0, foi emitido em 24/03/06, com vencimento em 27/03/06 e prazo máximo de vencimento em 25/04/06, conforme consta no documento.

O quarto contrato junto ao Banco Safra, de nº 146263.8, foi emitido em 27/03/06, com vencimento em 28/03/06 e prazo máximo de vencimento em 02/05/06, conforme consta no documento.

O quinto contrato junto ao Banco Safra, de nº 146264.6, foi emitido em 29/03/06, com vencimento em 30/03/06 e prazo máximo de vencimento em 29/05/06, conforme consta no documento.

O sexto contrato junto ao Banco Safra, de nº 146308.1, foi emitido em 02/05/06, com vencimento em 03/05/06 e prazo máximo de vencimento em 03/07/06, conforme consta no documento.

Os demais contratos apresentados vão cobrindo período de tempo subsequente, ao longo do ano de 2006, até o prazo de vencimento máximo de 16/11/06.

Serão relatados os últimos contratos, para que não reste dúvida.

O vigésimo sexto contrato apresentado, de nº 853336.1, emitido em 05/09/06, com prazo de vencimento em 05/09/06 e prazo máximo de vencimento de 06/11/06.

O vigésimo sétimo contrato apresentado, de nº 853352.2, emitido em 29/09/06, com prazo de vencimento em 02/10/06 e prazo máximo de vencimento de 28/11/06.

O vigésimo oitavo contrato apresentado, de nº 853353.1, emitido em 02/10/06, com prazo de vencimento em 03/10/06 e prazo máximo de vencimento de 04/12/06.

O vigésimo nono contrato apresentado, de nº 853355.7, emitido em 09/10/06, com prazo de vencimento em 10/10/06 e prazo máximo de vencimento de 11/12/06.

O trigésimo contrato apresentado, de nº 853356.5, emitido em 16/10/06, com prazo de vencimento em 17/10/06 e prazo máximo de vencimento de 16/11/06.

O trigésimo primeiro contrato apresentado, de nº 853365.4, emitido em 13/11/06, com prazo de vencimento em 14/11/06 e prazo máximo de vencimento de 15/01/07.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*O trigésimo segundo contrato apresentado, de nº 853435.9, emitido em 18/12/06, com prazo de vencimento em 19/12/06 e prazo máximo de vencimento de 16/02/07.*

(...)

*Em 11/04/19, apenas os contratos relativos ao Banco Safra já haviam sido entregues e foram analisados por esta Fiscalização. Já os do Banco do Brasil não foram apresentados até a data de hoje.*

*Aliás, quanto aos contratos junto ao Banco do Brasil, a Recorrente não afirma em contrário. Chegou a admitir que, apesar de requisitado os mesmos, não chegou a recebê-los do banco.*

Tratam os documentos incluídos pela Recorrente, por meio da mídia de fls. 33.121, de “Cédulas de Crédito Bancário – Cessão Fiduciária em Garantias de Duplicatas e/ou de Direitos Creditórios e/ou Cheques de emissão de Terceiros e/ou Notas Promissórias de Emissão de Terceiros”, os quais, como descrito em seu corpo, decorrem de empréstimos garantidos por cheques pré-datados, emitidos pela Recorrente, com discussão relatada na decisão.

No tocante ao apontamento dos erros de fato, trata-se, na verdade, de irresignação da Recorrente com a decisão. Quais sejam:

1 - para justificar que as operações realizadas entre a Recorrente e suas coligadas (Aliança e Santa Tereza), bem como entre esta e Instituições Financeiras (sobretudo o Banco Safra) não se tratariam de operações de mútuo, foram também desconsiderados pela Fiscalização tanto contratos de empréstimos realizados entre a Recorrente e terceiros, quanto linhas de crédito disponibilizadas pelo Banco do Brasil e Safra que cumpriam todos os requisitos formais das operações de mútuo, inclusive cobrança de juros, conforme se verifica pela mídia acostada às fls. 32.969 dos autos. E que a decisão se apoia sobretudo na suposta irregularidade dos respectivos livros contábeis, bem como na suposta ausência de formalidade própria a sustentar o contrato de mútuo (tais como juros e encargos tributários federais).

***“Nada obstante, apesar da irresignação dos sujeitos passivos, frente a um quadro de contabilidade irregular, não é crível se esperar que haja uma conversão de um saldo credor em um saldo devedor na sua conta caixa, mormente quando pretendem se valer de empréstimos bancários entre as coligadas do grupo econômico, nas quais se verifica uma informalização dos recebíveis no fluxo de caixa das empresas do grupo econômico, como se fosse caixa de única entidade, através do uso de maquinetas de cartão de terceiro e de empréstimos de pessoa física, sem a comprovação dos lançamentos contábeis das contrapartidas do mutuante, inclusive com a verificação exata do cômputo dos juros e dos encargos tributários federais relativos ao mútuo.”***

2 - presunção de que as operações de vendas realizadas pela coligada “Aliança de Atacados” teriam sido realizadas, na verdade pela ora Recorrente (Santa Terezinha):

***“A fim de comprovar que os ingressos relativos aos pagamentos das operadoras de cartões nas contas da Santa Terezinha ocorriam em decorrência das vendas realizadas pela Aliança de Atacados, e não em razão de vendas da Autuada, apresenta documentos, quais sejam: fechamentos de caixa da Aliança, comprovantes diários das operadoras de cartões, redução “Z” e cópias das páginas dos livros Diários da Aliança, que conteriam o registro dessas vendas, constantes do Anexo 06.”***

Argumenta que foi demonstrado pelos documentos juntados aos autos, sobretudo aqueles que comprovam a efetiva venda/baixa total de estoque da Recorrente, que a empresa se encontrava operacionalmente paralisada no momento das referidas vendas a cartão de crédito, sendo que esta sequer possuía estoque para venda, conforme trecho do livro Razão consolidado (fls. 33.345), documentação esta que passou despercebida/omissa pela Câmara de Julgamento deste CCMG.

Aduz que a Recorrente demonstrou nos anexos 3 e 6 que i) os cupons fiscais eram emitidos no nome da Aliança, uma vez que o estabelecimento e a inscrição estadual já correspondiam à coligada, e ii) os tributos devidos foram todos corretamente honrados pela Aliança. E que, como as máquinas de cartão de crédito/débito eram registradas em nome da Recorrente, os recursos eram automaticamente depositados em suas respectivas contas, como recursos de terceiros, contabilizados como mútuos.

Nesse ponto, o Acórdão teria sido omissivo, por desconsiderar os valores dos mútuos, no montante de R\$ 32.086.913,46:

***“No Anexo 06, a Impugnante apresenta planilha (fls. 9.252/9.257), contendo as seguintes informações: conta crédito 21.05.03.0006 (Contas a Pagar Aliança); conta débito 11.01.01.00002 – Caixa Lojas, data e valores contabilizados aos quais alega tratar de ingressos relativos aos pagamentos das operadoras de cartões nas contas da Santa Terezinha, relacionados no Anexo 03.***

***Entretanto, os valores não são os mesmos informados no Anexo 03.”***

Alega que, como já demonstrado, o Anexo 3 segue o “Regime de Caixa” e o Anexo 6, o “Regime de Competência”, o que justificaria a divergência.

Entretanto, não se verifica omissões no Acórdão no tocante a esses temas, tendo sido discutidos todos os argumentos apresentados pela Defesa, em sede de Impugnação, bem como foram analisados os documentos apresentados por meio dos anexos 3 e 6.

Transcreve-se trechos do Acórdão que demonstram tais discussões:

Anexo 03 - mútuos entre a Autuada e a empresa Aliança de Atacados e Supermercados Ltda.:

As informações contidas no Anexo 3, estão assim divididas: Anexo 3 – Parte 1 (fls. 4856/4860), Anexo 3 - Parte 2 (fls. 5.727/5.730), e Anexo 3 – Parte 3 (6.666/6.670) informando “processo”, “Pessoa”, valor bruto, valor líquido, bem como o número e a página do livro Diário, no qual foi efetivado o registro contábil, e

o número da página do Anexo, no qual estão localizados o extrato bancário e a cópia do Diário.

Sustenta a Impugnante que o mútuo foi realizado por meio de operações nas quais a coligada Aliança, que passou a atuar nos pontos da Autuada, realizava vendas em seus estabelecimentos, utilizando as maquinetas de cartão de crédito da Santa Terezinha.

Informa que, em razão disso, os pagamentos de tais vendas eram efetuados diretamente nas contas bancárias da Autuada pelas operadoras de cartões, conforme se comprova pelos extratos bancários e cópias do livro Diário de ambas as empresas.

A fim de comprovar que os ingressos relativos aos pagamentos das operadoras de cartões nas contas da Santa Terezinha ocorriam em decorrência das vendas realizadas pela Aliança de Atacados, e não em razão de vendas da Autuada, apresenta documentos, quais sejam: fechamentos de caixa da Aliança, comprovantes diários das operadoras de cartões, redução “Z” e cópias das páginas dos livros Diários da Aliança, que conteriam o registro dessas vendas, constantes do Anexo 06.

Entende a Fiscalização que o fato de a coligada Aliança realizar vendas com as máquinas (cartão das operadoras de créditos) da Santa Terezinha, somente comprova que as operações de vendas são realmente da Santa Terezinha, uma vez que o ponto e máquina são desta.

Afirma o Fisco que a escrituração contábil da Autuada é confusa, estando misturados atos negociais de diversas empresas ao mesmo tempo, desobedecendo-se o princípio da Entidade, preceituado na Resolução CFC nº 750/1993, alterada pela Resolução CFC nº 1.282/2010, a qual trata dos princípios aplicáveis à contabilidade.

**Verifica-se que os documentos acostados pela Impugnante no Anexo 03 (fls. 4.861/7.419), foram assim relacionados nas planilhas: o nome da administradora de cartão (Ticket Serviços, ECX Factoring, Ticket Refeição, Visa Vales, Cardápio S/C, BQ Adm.Serviços, Redecard, Policard, Vale Refeição, Tecnologia Bancária), a “empresa” em que supostamente ocorreu a operação (por exemplo, 08-Apoio 01, 15 – SN Buriti, 17-SN L.Santa, 18- Apoio 02, 19- SN Barreiro, 20 – SN Funcion ) e o valor da operação (total por dia e detalhado por operação).**

O somatório é diário e relaciona-se com o valor lançado no Banco, como “TED recebida”, “Cred.ch.Eletron.” (Unibanco), “CP Pg de fornecedores”, “Receb. pag For” (Bradesco), TED E, “Doc. E Compens.”, Cred. Redeshop, Lib. RV Verde (Banco Safra), Aviso de Crédito (Banco do Brasil).

Os lançamentos contábeis realizados informam como conta de débito 11.01.02 – Bancos (Unibanco, Bradesco, Safra, Banco do Brasil) e de crédito 11.01.03.00001 (Remessas Numerário) ou 11.01.03.00006 – Dep. a identificar.

**Como se vê, tais lançamentos são permutativos, entre contas do Ativo – Disponível. Com base nos lançamentos contábeis apresentados no Anexo 03, não se pode afirmar que os valores creditados nas contas bancárias da Autuada são oriundos de mútuos entre as empresas Santa Terezinha e Aliança, visto que, no caso, a contabilização correta seria a débito da conta “Bancos” (Ativo) e a crédito da conta “Empréstimos – mútuo” (Passivo).**

De acordo com o Código Civil, o mútuo é um empréstimo de coisas fungíveis (dinheiro, por exemplo), no qual o mutuante transfere para o mutuário o domínio da coisa emprestada. Veja-se os art. 586 e seguintes do referido Código:

(...)

Por oportuno, transcreve-se a literatura sobre os procedimentos e as regras contábeis que as empresas devem observar quando do registro contábil dos contratos de mútuo, em dinheiro, realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, em que a mutuante e a mutuária não tenham por objeto social a prática de operações dessa natureza , tem-se: Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/contratomutuo.htm>>

#### CONTRATOS DE MÚTUO

O contrato de mútuo é um empréstimo em dinheiro, sendo muito comum entre sociedades que tenham ligação entre si ou entre sociedade e seus respectivos sócios pessoa física.

#### CONTABILIZAÇÃO NA MUTUÁRIA

A empresa que toma o dinheiro emprestado (mutuária) irá creditar, em contrapartida da entrada do numerário em sua conta bancária ou no seu caixa, uma conta específica do:

a) passivo circulante, no caso de não haver data prevista para liquidação ou com data prevista para vencimento antes do término do exercício social seguinte;

b) passivo não circulante, no caso de a data prevista para liquidação ser após o término do exercício social seguinte.

Os adiantamentos ou empréstimos de controladas ou de subsidiárias da controladora serão classificados no passivo circulante se inexistir fixação de vencimento em instrumento próprio. Existindo vencimento, a classificação obedecerá ao correspondente prazo.

#### PROCEDIMENTOS NA MUTUANTE

A empresa que empresta o dinheiro (mutuante) irá registrar o direito de recebê-lo em conta do realizável a longo prazo, independentemente de o contrato especificar data de vencimento anterior ao término do exercício seguinte. Esta classificação contábil é estabelecida pelo art. 179, inciso II da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A).

#### ENCARGOS FINANCEIROS

Os encargos financeiros praticados nos contratos de mútuo devem ser reconhecidos como despesa financeira na mutuária e como receita financeira na mutuante, observando-se o regime de competência.

(Destacou-se)

Da análise das cópias do livro Razão acostadas pela Impugnante, verifica-se que, em relação às operações, as quais alega se tratar de mútuo entre a Santa Terezinha (mutuária) e a Aliança Atacados (mutuante), **não foram realizados os registros contábeis nas contas do Passivo.**

**Assim sendo, não há que se falar em mútuo, se a empresa que supostamente recebeu os recursos não lançou a obrigação de quitá-los no Passivo.**

**No Anexo 06,** a Impugnante apresenta planilha (fls. 9.252/9.257), contendo as seguintes informações: conta crédito 21.05.03.0006 (Contas a Pagar Aliança); conta débito 11.01.01.00002 – Caixa Lojas, data e valores contabilizados **aos quais alega tratar de ingressos relativos aos pagamentos das operadoras de cartões nas contas da Santa Terezinha, relacionados no Anexo 03.**

Entretanto, os valores não são os mesmos informados no Anexo 03.

(...)



Cabe destacar que a planilha não informa a qual ingresso, relacionado na planilha do Anexo 03, os comprovantes ali listados se referem.

Diante disso, a Assessoria do CC/MG, mediante despacho interlocutório, determinou que o Sujeito Passivo apresentasse planilha, em meio eletrônico, vinculando as operações descritas no Anexo 06 com as operações listadas no Anexo 03, consolidando os valores recebidos pela Santa Terezinha com os valores contabilizados na Aliança de Atacados, bem como a apresentação da contabilização das operações de mútuos nas contas relativas a obrigações a pagar, no livro Razão da Santa Terezinha.

(...)

**Entretanto, não logrou êxito em comprovar que os valores relacionados no Anexo 06, são os mesmos valores dos recursos contabilizados nas contas bancárias da Santa Terezinha (Anexo 03), conforme exposto às fls. 33.263/33.265 do parecer da Assessoria.**

(...)

Conclui-se, portanto, que a Impugnante não se desincumbiu do ônus de comprovar que os valores depositados nas contas bancárias da Santa Terezinha com os históricos “TED recebida”, “Cred.ch.Eletron.” (Unibanco), “CP Pg de fornecedores”, “Receb. pag For” (Bradesco), TED E, “Doc. E Compens.”, Cred. Redeshop, Lib. RV Verde (Banco Safra), Aviso de Crédito (Banco do Brasil), seriam advindos de mútuo entre a Santa Terezinha e a empresa Aliança de Atacados, visto que as planilhas por ela apresentadas, em atendimento ao interlocutório da Câmara e ao interlocutório da Assessoria, não lograram estabelecer correlação entre os valores relacionados no Anexo 06 e os valores relacionados no Anexo 03.

Ademais, os registros contábeis não corroboram seus argumentos, visto que, por ocasião da entrada dos recursos nas contas bancárias da Autuada, não houve contabilização em conta do Passivo da obrigação, conforme procedimentos e regras contábeis que as empresas devem observar quando do registro contábil dos contratos de mútuos.

Registra-se, ainda, que não houve demonstração do reconhecimento dos encargos financeiros praticados nos contratos de mútuo como despesa financeira na mutuária e como receita financeira na mutuante, observando-se o regime de competência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que, os supostos erros de fato, tratam-se na verdade da irresignação da Recorrente com o resultado do julgamento de mérito consubstanciado nos termos do Acórdão 23.327/19/3ª.

Por fim, mesmo que suscitada como questão de ordem pública, via memorial apresentado da Tribuna, merece breve consideração a afirmação sobre a: “Extinção do art. 194, § 3º da Lei Estadual nº 6763/1975 – Efeitos imediatos ao lançamento fiscal, pois ainda não se perfeccionou.”.

Alega a Recorrente:

*A “espinha dorsal” da argumentação da fiscalização trata-se do art. 194, § 3º da Lei Estadual nº 6.763/1975. Todavia, sobreveio alteração normativa que levou à extinção do § 3º do art. 194, através do art. 2º do Decreto nº 47.807/20192.*

*Com a extinção, a pretensão da fiscalização fica desestruturada, visto que não se pode mais presumir que o pretense saldo credor por ela identificado sejam saídas de mercadorias desacobertas.*

Contudo, o dispositivo não foi revogado como afirmado e sim reposicionado no mesmo ordenamento regulamentar pelo mesmo instrumento legal citado no memorial, passando as disposições atinentes à matéria dos autos a viger no inciso I do § 2º do art. 196 do RICMS.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em negar provimento ao Pedido de Retificação. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. João Paulo Fanucchi de Almeida Melo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Revisor), Thiago Álvares Feital e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2021.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**