

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.941/08/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000151123-63	
Impugnação:	40.010116708-01	
Impugnante:	Valine Calçados Ltda.	
	IE: 452517656.00-89	
Proc. S. Passivo:	Ildeu da Cunha Pereira Sobrinho/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/SALDO CREDOR – INGRESSOS DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS EM CONTA CONTÁBIL. Evidenciada a saída de mercadorias tributáveis pelo ICMS desacobertas de documentos fiscais, caracterizada pela apuração de saldos credores na conta “Caixa”, decorrentes de ingressos de recursos não comprovados, nos termos do artigo 194, § 3º da Parte Geral, dos RICMS/96 e RICMS/02. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE DOCUMENTOS FISCAIS. Constatado que o Contribuinte não atendeu a intimações para entrega de documentos fiscais. Descumprimento da obrigação prevista no artigo 96, inciso IV, do RICMS/02. Legítima a exigência de Multa Isolada, prevista no artigo 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2002 a maio de 2005, constatadas mediante a apuração de saldo credor na conta “Caixa”, provenientes da glosa de ingressos relativos a cheques compensados e liquidados através do sistema de compensação bancária, sem a respectiva baixa na conta “Caixa” e transferências para conta corrente bancária não contabilizada. Apurou-se, ainda, falta de atendimento a intimações para apresentação de documentação fiscal. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas nos artigos 54, inciso VII, alínea “a” e 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 261 a 279, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.754 a 1.769.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 1.772), o mesmo não foi agravado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.776 a 1.787, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2002 a maio de 2005, constatadas mediante a apuração de saldo credor na conta “Caixa”, decorrentes da glosa de ingressos provenientes de cheques compensados e liquidados através do sistema de compensação bancária, sem a respectiva baixa na conta “Caixa” e transferências para conta corrente bancária não contabilizada. Apurou-se, ainda, falta de atendimento a intimações para apresentação de documentação fiscal. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas nos artigos 54, inciso VII, alínea “a” e 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6763/75.

Analisando as peças que compõem o presente processo, entende-se que a infração argüida se encontra plena e legalmente caracterizada, não assistindo razão ao Impugnante em sua peça defensiva.

1 – Das saídas desacobertas – Apuração de saldo credor e de Recursos não comprovados na conta “Caixa”

Preliminarmente, cabe esclarecer que durante a análise dos registros dos lançamentos contábeis na conta “Caixa” confrontados com a movimentação bancária constante dos extratos do Bradesco apresentados pelo Contribuinte, o Fisco constatou que tanto os cheques em espécie quanto os compensados eram lançados a débito da conta “Caixa”, e em segundo, que a empresa mantém uma outra conta corrente de nº 4890-9 na agência do Bradesco da cidade de Nova Serrana, por onde supostamente movimenta os recursos das operações à margem da escrita contábil (caixa 2), portanto não oferecidos à tributação.

Os cheques em espécie tratavam-se de suprimentos legítimos da conta “Caixa”, pois afinal eram recursos da empresa transferidos da conta “Banco” para a conta “Caixa”, para fazer face aos pagamentos de suas obrigações. Mas os cheques compensados, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “Caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram os cheques emitidos (lançamentos a crédito dos respectivos pagamentos).

Face à importância que as informações representavam para o desenvolvimento do trabalho fiscal, cuidou o Fisco de identificar na contabilidade do Contribuinte os pagamentos que coincidiam em data e valor com os cheques compensados. Só que o histórico dos lançamentos constantes em sua escrita contábil dos cheques compensados não fazia qualquer vinculação com os respectivos pagamentos efetuados.

Dando continuidade à verificação contábil e procurando verificar e esclarecer os indícios apresentados através de sua contabilidade, o Fisco elaborou uma relação de cheques compensados, intimando o Contribuinte, em 30/08/2005 (doc. fls. 31), a informar no prazo de 05 (cinco) dias, os lançamentos a crédito correspondentes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aos pagamentos efetuados no ano de 2002 com tais cheques, uma vez que o histórico dos lançamentos constantes em sua escrita contábil dos cheques compensados não fazia qualquer vinculação com o respectivo pagamento, conforme se pode verificar no livro Razão, cujas cópias das contas envolvidas foram juntadas aos autos (doc. fls. 39 a 155). Neste momento, foi devolvida ao Contribuinte toda a documentação necessária ao atendimento da intimação, para posterior devolução ao Fisco e verificação das informações prestadas.

Diante do não atendimento à intimação e numa nova tentativa de obter tais documentos e dar continuidade aos trabalhos fiscais, o Fisco intimou novamente o Contribuinte em 13/09/2005, via correio, a apresentar imediatamente a planilha preenchida com as informações solicitadas e os documentos que as comprovassem (doc.fl.32).

Neste ínterim, novas intimações foram efetuadas, referentes aos períodos de 01/01/2003 a 31/05/2005. Também não foram atendidas, o que levou o Fisco a reintimar a Impugnante, sem contudo lograr êxito, doc. fls. 33 a 36.

Diante do procedimento reiterado do Contribuinte, que debita o valor do cheque compensado na conta caixa sem vincular o suposto pagamento, ou seja, sem a contrapartida a crédito do lançamento, destacou o Fisco as incorreções quanto às normas mais elementares da contabilidade cometidas no presente caso pela Autuada.

Com efeito, a contabilidade adota o método universalmente aceito e conhecido como “Método das Partidas Dobradas”, cuja essência consiste no seguinte enunciado: para cada débito em uma ou mais contas deve corresponder um crédito em uma ou mais contas, de tal forma que o total debitado seja igual ao total creditado, ou seja, para todo débito há pelo menos um crédito de igual valor e vice-versa. Não há débito sem crédito. A empresa, por sua vez, tem toda liberdade de escolher a forma de registrar os seus fatos contábeis.

A contabilidade toma conhecimento da ocorrência dos fatos contábeis através de documentos. Portanto, todo lançamento deve estar apoiado em documentos hábeis, idôneos e adequados ao tipo de operação, assim, se o fato contábil é o pagamento de obrigações junto a fornecedores, o documento hábil é a duplicata, e assim por diante.

De posse dos documentos, a etapa seguinte consistente no registro dos fatos nos livros Diário e Razão, segundo as técnicas de escrituração próprias destes livros, em consonância com os princípios fundamentais da contabilidade e com as normas brasileiras de contabilidade.

No caso dos cheques emitidos pelo Contribuinte, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta "Caixa" como recurso, deveriam ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de “Caixa” para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil do lançamento cruzado na conta “Caixa”.

Feito o registro contábil, como determina a lei, torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive pela Fiscalização, fazendo prova a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra. O ônus da prova passa a ser do contribuinte.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração. Não comprovando a empresa o registro da saída de “Caixa” para o pagamento do gasto, é legítima a recomposição do saldo da conta “Caixa”, com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos que ficticiamente aumentaram o saldo da conta.

Se o cheque emitido pela Autuada foi liquidado pelo sistema de compensação bancária, não pode haver outra destinação senão a terceiros, que passariam a ser conhecidos somente se o contribuinte tivesse apresentado os documentos ou prestado as informações solicitadas pelo Fisco, via intimações, que por sua vez não foram atendidas.

Não logrando êxito, restou ao Fisco a alternativa de efetuar a glosa na conta “Caixa”, através do desenvolvimento de roteiro próprio para este fim, dos valores referentes aos cheques compensados, cujas contrapartidas não foram localizadas na sua contabilidade na mesma data e valor e fato não justificado pelo Contribuinte. Constatou-se então, a existência de saldo credor na conta “Caixa”, presumindo-se a saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Noutro giro, observou o Fisco a existência de conta bancária mantida à margem da escrituração contábil, mediante análise dos extratos bancários apresentados pelo Contribuinte por ocasião do início dos trabalhos fiscais.

Na análise dos extratos, ao longo de todo o período fiscalizado, verificou-se diversas transferências entre as duas contas, sob os históricos de TRANSFERENCIA MESMA TIT*-DEP.CONTA 004890; TRANSF.VALOR ENTRE CONTA-ESPECIE; TRANSF.MMMA.TITULARIDADE-DEP.CONTA; TRANSF.CC P/ CC S/CPMF PJ-VALINE CALÇADOS LTDA; DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*-Valine Calçados Ltda; TRANSF. MESMA TITULARIDADE; DOC-CRÉDITO AUTOMATICO-VALINE CALÇADOS LTDA; TRANSF. CONTAS-VALINE CALÇADOS, entre outros, tudo devidamente comprovado através das cópias dos extratos anexos ao PTA, o que não deixa nenhuma dúvida de que se trata de conta bancária paralela à oficial, com o objetivo de omitir receitas de venda à tributação. As transferências são sempre entre o mesmo titular, pessoa jurídica, portanto sem a retenção da CPMF, uma vez que se trata de contas correntes da mesma empresa.

O Contribuinte foi formalmente intimado a apresentar os extratos da conta corrente paralela e a documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos nela ingressados, mas não atendeu a intimação.

A manutenção de conta bancária à margem da contabilidade revela a intenção de esconder sua movimentação do controle da Fiscalização. A não-comprovação da origem dos depósitos efetuados na conta não-contabilizada autoriza a presunção de que provenham de receitas omitidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se, por oportuno, que a Impugnante, ao longo de sua defesa, confunde conceitos contábeis básicos, afirmando que *a conta “Caixa” em momento algum apresentou saldo devedor, que o saldo sempre fora credor*”.

Ocorre que a conta “Caixa” é contabilmente uma conta patrimonial tipicamente devedora. A ocorrência de saldo credor de caixa é uma anomalia contábil que faz prova, por si só, de saídas de dinheiro da empresa não suportadas pelos recursos existentes na conta “Caixa”.

Ao receber a Impugnação, cuidou o Fisco de analisar os documentos juntados, uma vez que o Contribuinte atendeu parte da intimação, apresentando cópias dos microfilmes dos cheques compensados do ano de 2002, embora a relação solicitada (doc. fls. 31) com os lançamentos a crédito correspondentes aos pagamentos efetuados com tais cheques não tenha sido apresentada em momento algum.

Diante da importância que as informações representavam para a Fiscalização, já na fase da manifestação fiscal buscou-se identificar na contabilidade do Contribuinte os pagamentos que coincidiam em data e valor com as cópias dos cheques compensados apresentados junto à peça defensiva, mas ficou evidenciado o descompasso entre liquidações e compensações, transferindo ao Contribuinte o ônus da prova de demonstrar suas vinculações, o que não ocorreu pela falta de apresentação da relação solicitada.

Ora, se o cheque emitido pela empresa foi liquidado pelo sistema de compensação bancária, como já dito antes, não pode haver outra destinação senão a terceiros, que passariam a ser conhecidos somente se o Contribuinte tivesse prestado as informações solicitadas pelo Fisco via intimações.

Portanto, a pura e simples apresentação das cópias dos microfilmes dos cheques compensados não foi suficiente para esclarecimento das dúvidas suscitadas pela Fiscalização acerca do que teria sido pago através dos mesmos.

Constatou-se que os cheques anexados à Impugnação eram nominativos à própria empresa, endossados e foram liquidados pelo sistema de compensação bancária, mas não se apresentavam registrados nos devidos extratos bancários como saques efetuados em espécie, segundo as alegações de defesa.

De acordo com a defesa, todos os cheques emitidos, compensados ou não, foram sacados para suprir a conta “Caixa” e efetuar pagamentos em dinheiro diretamente na empresa, o que não é verdade, uma vez que o cheque compensado não é sacado no banco, só se prestando para pagamentos efetuados exclusivamente no banco.

Não há qualquer sombra de dúvida de que todos os cheques constantes da relação foram emitidos contra as contas próprias da Impugnante junto aos vários estabelecimentos financeiros com os quais mantem contas. O que se buscou saber e não foi obtido êxito pela Fiscalização é quem são os reais favorecidos destes cheques, já que foram liquidados pelo sistema de compensação bancária, que por sua vez suprimam o “Caixa”, inexistindo em sua contabilidade o respectivo pagamento, na mesma data e valor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em resumo, constatou-se que os referidos cheques foram lançados como suprimento do “Caixa” da empresa, inexistindo o registro de pagamentos. Este procedimento acabou acarretando a majoração indevida do saldo da conta “Caixa”, uma vez que os recursos tiveram destino diferente do que consta na escrituração do Contribuinte.

A Impugnante não apresenta elementos comprobatórios dessas operações que possam convencer sobre o destino do numerário que supostamente entrou no “Caixa” da empresa, e os argumentos não são convincentes para cancelar a exigência fiscal como requer.

O Contribuinte não conseguiu comprovar correlação legítima entre os cheques compensados e os títulos liquidados denunciando que os recursos foram destinados a pagamentos omitidos da escrituração contábil e não para suprir o caixa.

Com se vê, a Autuada não apresentou elementos que comprovem o destino dos recursos saídos da conta corrente bancária através dos cheques compensados, ou se os tem, não os apresentou à Fiscalização.

Os documentos provam a história dos fatos econômicos e permitem a descoberta da verdade, como visto anteriormente nos conceitos contábeis elementares.

Considerando que os cheques emitidos são lançados a crédito da conta “Banco” e a débito da conta “Caixa”, os lançamentos referentes aos suprimentos de caixa via cheques compensados e os lançamentos referentes a liquidação através do caixa devem estar estreitamente relacionados com as operações que lhes deram origem, pois se os cheques emitidos foram escriturados como entradas de numerários, devem ser comprovadas as saídas desses valores do “Caixa”.

Observa-se que no trabalho fiscal não ocorreu a tributação dos valores que correspondem à totalidade de cheques compensados emitidos, pois na reconstituição do saldo da conta “Caixa” somente foram utilizados os valores dos cheques para os quais o Fisco e a Fiscalizada não conseguiram comprovar a operação que lhes deu origem.

Acrescenta-se que cabe ao Contribuinte demonstrar em que tipos de transações foram utilizados os cheques em questão e comprovar que o saldo credor de caixa não resultou de omissão de receitas, pois essa presunção poderia ser infirmada.

Portanto, equivocadas são as alegações de que a autuação representa clara e flagrante ofensa aos princípios da vinculação, da verdade material, da fundamentação, da legalidade, da eficiência e moralidade inerentes ao procedimento administrativo fiscal, e foi lavrada sem a correspondente vinculação à lei a que está necessariamente atrelada.

Ao contrário, entende-se que a infração argüida se encontra plena e legalmente caracterizada, pois como já dito, uma vez feito o registro contábil como determina a lei, este faz prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra, e o ônus da prova passa a ser do contribuinte pela presunção legal *juris tantum*.

Desta forma, os valores foram estornados do débito na conta “Caixa”, sendo levados à sua recomposição (Anexo II de fls. 26 a 29), apurando-se saldo credor em conta tipicamente devedora, autorizando assim a presunção de saídas de mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertas de documento fiscal, conforme o disposto no artigo 194, inciso III, § 3º, do RICMS/MG, *in verbis*:

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

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

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou à 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."

Por sua vez, o art. 110, da CLTA/MG, vigente à época, assim estabelece:

"Art. 110 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada."

Os valores apurados, com fulcro no art. 194, § 3º, do RICMS/96 e do RICMS/02 acima transcrito, foram considerados como saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, motivo pelo qual foi exigido o ICMS relativo às operações, acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, II, alínea "a", da Lei 6763/75:

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

(...)

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

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

As exigências fiscais encontram respaldo no art. 110, da CLTA/MG, vigente à época, uma vez que, além do procedimento adotado ser tecnicamente idôneo (art. 194, § 3º, do RICMS/MG), a Impugnante não trouxe aos autos qualquer prova que pudesse descaracterizar a infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Soma-se ainda, a tudo isto, o fato da legislação tributária do Estado de Minas Gerais ser subsidiária à legislação tributária federal para efeitos da fiscalização do imposto, conforme o art.196, parágrafo único, do RICMS/MG:

“Art. 196 - Para efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

Parágrafo único - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de recita existente na legislação que dispõe sobre os tributos federais.”

Portanto, aplicam-se ao presente caso a jurisprudência dos acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre suprimimento de “Caixa” com cheques compensados:

ACÓRDÃO 108-07.616 EM 03.12.2003. PUBLICADO NO DOU EM: 06.02.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 8A. CÂMARA

APURAÇÃO CONTÁBIL - PROVA - A CIÊNCIA CONTÁBIL É FORMADA POR UMA ESTRUTURA ÚNICA COMPOSTA DE POSTULADOS E ORIENTADA POR PRINCÍPIOS. SUA PRODUÇÃO DEVE SER A CORRETA APRESENTAÇÃO DO PATRIMÔNIO, COM APURAÇÃO DE SUAS MUTAÇÕES E ANÁLISE DAS CAUSAS DE SUAS VARIAÇÕES. A APURAÇÃO CONTÁBIL OBSERVARÁ AS TRÊS DIMENSÕES NA QUAL ESTÁ INSERIDA E AS QUAIS DEVE SERVIR: COMERCIAL - A LEI 6404/1976; CONTÁBIL - RESOLUÇÃO 750/1992 E FISCAL, QUE IMPLICA EM CHEGAR AO CÁLCULO DA RENDA, OBEDECENDO A CRITÉRIOS CONSTITUCIONAIS COM FINS TRIBUTÁRIOS. A REGÊNCIA DA NORMA JURÍDICA ORIGINÁRIA DE REGISTRO CONTÁBIL TEM A SUA NATUREZA DUPLA: DESCREVER UM FATO ECONÔMICO EM LINGUAGEM CONTÁBIL SOB FORMA LEGAL E UM FATO JURÍDICO IMPOSTO LEGAL E PRESCRITIVAMENTE. FEITO O REGISTRO CONTÁBIL, COMO DETERMINA A LEI, TORNA-SE NORMA JURÍDICA INDIVIDUAL E CONCRETA, OBSERVADA POR TODOS, INCLUSIVE A ADMINISTRAÇÃO, FAZENDO PROVA A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO. CASO CONTRÁRIO, FAZ PROVA CONTRA. (grifo nosso)

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM: 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO. (grifo nosso)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO 105-14.512 EM 17.06.2004. PUBLICADO NO DOU EM: 19.10.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 5A. CÂMARA

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA - OS CHEQUES EMITIDOS PELA CONTRIBUINTE, COMPENSADOS POR INSTITUIÇÃO BANCÁRIA, LANÇADOS A DÉBITO DA CONTA "CAIXA" COMO RECURSO, DEVERÃO TER SEU CORRESPONDENTE REGISTRO A CRÉDITO DESTA CONTA, PELA SAÍDA DE CAIXA PARA O PAGAMENTO DO GASTO, PARA QUE SE OPERE A NEUTRALIDADE DA SISTEMÁTICA CONTÁBIL ADOTADA, VULGARMENTE CHAMADA DE "LANÇAMENTO CRUZADO NA CONTA CAIXA". NÃO COMPROVANDO A EMPRESA O REGISTRO DESTA SAÍDA, É LEGÍTIMA A RECOMPOSIÇÃO DO SALDO DA CONTA "CAIXA", COM A EXCLUSÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE REGISTRADOS COMO INGRESSOS. A CONSEQUENTE APURAÇÃO DE SALDO CREDOR EVIDENCIA A PRÁTICA DE OMISSÃO DE RECEITAS. (grifo nosso)

ACÓRDÃO 103-20.258 EM 11.04.2000. RECURSO IMPROVIDO. PUBLICADO NO DOU EM: 26.05.2000. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

SALDO CREDOR DE CAIXA - CARACTERIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO - A CONSTATAÇÃO DE SALDO CREDOR NA CONTA CAIXA DA PESSOA JURÍDICA, QUANDO ESSA NÃO LOGRAR APRESENTAR PROVAS EM CONTRÁRIO, ENQUADRA-SE COMO PRESUNÇÃO JURIS TANTUM, PARA A QUAL A LEI AUTORIZA A QUE SE PRESUMA A EXISTÊNCIA DE MANIPULAÇÃO DE RECURSOS À MARGEM DOS REGISTROS CONTÁBEIS, POIS, INEXISTINDO DISPONIBILIDADE CONTÁBIL NO CAIXA, QUAISQUER SAÍDAS OU PAGAMENTOS EFETUADOS POR ESSA CONTA EVIDENCIAM A UTILIZAÇÃO DE VALORES ORIUNDOS DE RECEITAS OMITIDAS, CARACTERIZANDO-SE, PORTANTO, O TIPO LEGAL DESCRITO COMO INFRAÇÃO. (grifo nosso)

ACÓRDÃO 105-13.676 EM 05.12.2001. PUBLICADO NO DOU EM: 17.05.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 5A. CÂMARA

SALDO CREDOR DE CAIXA - CHEQUES COMPENSADOS - COMO OS RECURSOS RELATIVOS A CHEQUES COMPENSADOS NÃO TRANSITAM PELO CAIXA, E O CONTRIBUINTE OS CONTABILIZA A DÉBITO DESSA CONTA DEVE TAMBÉM APONTAR OS RESPECTIVOS REGISTROS A CRÉDITO, COINCIDENTES EM DATAS E VALORES. NÃO O FAZENDO, SUJEITA-SE À EXCLUSÃO DOS LANÇAMENTOS A DÉBITO QUE FICTICIAMENTE INFLARAM O SALDO DA CONTA. (grifo nosso)

ACÓRDÃO 107-06269 EM 23.05.2001. PUBLICADO NO DOU EM: 22.08.2001. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SALDO CREDOR DE CAIXA - CHEQUES LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO - OS CHEQUES LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO BANCÁRIA, POR NÃO CONSTITUÍREM INGRESSO EFETIVO DE RECURSOS, SOMENTE PODEM SER REGISTRADOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA SE ESTA CONTA, NA MESMA DATA, REGISTRAR AS SAÍDAS A QUE SE DESTINARAM OS CHEQUES EMITIDOS. NÃO COMPROVADA AS SAÍDAS, O CAIXA DEVE SER RECONSTITUÍDO E AJUSTADO, TRIBUTANDO-SE, COMO OMISSÃO DE RECEITA, OS EVENTUAIS SALDOS CREDITORES.

Em relação ao item 2 do Auto de Infração – transferências para conta bancária não contabilizada – o Fisco constatou inúmeras transferências da conta corrente de nº 93-0, devidamente contabilizada, para a de nº 4890, não contabilizada, e vice-versa, conforme cópia dos extratos anexos aos autos, fls.156 a 259, ambas da agência do banco Bradesco da cidade de Nova Serrana.

As transferências entre as duas contas correntes estão contabilizadas conforme se depreende da análise das contas “Caixa” e “Banco” constantes das cópias dos livros Razão do período fiscalizado, embora os extratos e documentos de depósitos da conta não contabilizada não tenham sido apresentados à Fiscalização após formalmente intimado o Contribuinte, doc. fls. 37.

Não procede a alegação da Autuada de que as transferências se referem a pagamentos realizados por clientes diversos que preferiram, por manterem conta corrente na mesma agência, realizar a transferência, ao invés de pagar o boleto bancário ou até mesmo pagar diretamente ao caixa da Impugnante. As transferências foram efetuadas pela própria Autuada, como o histórico das cópias dos extratos presentes aos autos está a comprovar, sem sombra de dúvida.

Nos pagamentos efetuados pelos clientes junto ao Bradesco constam suas identificações, conforme se verifica nos extratos. Tome-se como exemplo, a cópia do extrato de fls. 156. Nele constam diversos pagamentos ocorridos no dia 16/01/02, através de DOC-CREDITO AUTOMATICO*, todos com a identificação dos clientes: LOJAS RENNER SA, LEVAL CALÇADOS LTDA, MPK CALÇADOS LTDA, MC261 CALÇADOS, KIK CALÇADOS LTDA, FLESH MODAS LTDA.

Outra alegação da Autuada que não procede é a afirmação de que as transferências foram contabilizadas como recebimento de créditos a receber de clientes, indicando o respectivo número da fatura a que se destina a quitação apontada no extrato. Basta verificar tanto os extratos quanto os lançamentos do livro Razão para concluir que os mesmos não trazem nenhuma relação com o afirmado pela Impugnante.

A Impugnante também não está sendo penalizada por receber, via transferência de outrem, qualquer numerário, mas tão somente por supostamente suprir o seu caixa com recursos cuja origem não foi demonstrada.

Para melhor esclarecimento de que efetivamente o Contribuinte promoveu transferências entre a conta bancária “oficial” e a conta corrente não contabilizada, extraiu-se do Anexo I (docs. fls. 08 a 24) todas as operações realizadas entre as duas contas correntes, tanto a débito quanto a crédito da Conta 93-0:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FLS	DIA/MÊS	HISTÓRICO	Nº DOCUMENTO	DÉBITO	CRÉDITO
160	18/04	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0084950		7.000,00
163	16/05	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0862264	10.000,00	
163	20/05	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245520	19.000,00	
168	05/07	DOC-CREDITO AUTOMATICO	0665526		5.167,50
-	2002	-	TOTAL 2002	29.000,00	12.167,50
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	29/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245529	4.900,00	
188	30/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245530	4.900,00	
188	30/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245530	4.900,00	
188	30/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245530	4.900,00	
188	30/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245530	4.900,00	
188	30/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245530	4.900,00	
191	10/06	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0083925		4.990,00
191	10/06	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0083932		4.990,00
191	10/06	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0083935		4.990,00
191	10/06	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0083936		4.990,00
191	10/06	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0083937		4.990,00
191	10/06	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0571445		4.049,00
192	18/06	TRANSF.CC P/CC S/CPMF	2455353		8.500,00
196	20/08	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0688011	28.500,00	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1111	05/09	DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF*	0501622		3.900,00
198	19/09	TRANSF.CC P/CC S/CPMF	2455088	50.000,00	
200	17/10	TRANSF.CC P/CC S/CPMF	2455151	3.000,00	
202	04/11	TRANSF.CC P/CC S/CPMF	2455675	8.000,00	
204	17/12	TRANSF.CC P/CC S/CPMF	2455215	50.000,00	
205	18/12	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0444486	44.000,00	
205	18/12	TRANSF.CC P/CC S/CPMF	2455360	50.000,00	
205	29/12	TRANSF.MESMA TIT*	0444458		25.000,00
-	2003	-	TOTAL 2003	292.300,00	66.399,00
1250	02/01	TRANSF.MESMA TIT*	0444461		5.000,00
1250	06/01	TRANSF.MESMA TIT*	0444464		22.000,00
210	26/02	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245526	30.000,00	
212	15/03	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0444462	4.800,00	
217	19/03	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245519	25.000,00	
217	20/04	TRANSFERENCIA MESMA TIT*	0245520	18.000,00	
221	17/05	TRANSF.MESMA TIT*	0444463		14.000,00
226	25/06	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0245525		20.000,00
229	20/07	TRANSF.MESMA TIT*	0245520		35.000,00
229	23/07	TRANSF.MESMA TIT*	0245523		40.000,00
231	04/08	TRANSF.MESMA TIT*	0245504		15.000,00
234	02/09	TRANSF.MESMA TITULARIDADE	0245502		25.000,00
234	03/09	TRANSF.MESMA TITULARIDADE	0245503		7.000,00
236	22/09	TRANSF.MESMA TITULARIDADE	0245522		4.000,00
238	04/10	TRANSF.MESMA TITULARIDADE	0245504		35.000,00
238	15/10	TRANSF.MESMA TITULARIDADE	0245515		56.000,00
240	05/11	TRANSF.MESMA TITULARIDADE	0245505		25.000,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

244	03/12	TRANSF.MESMA TITULARIDADE	0245503		18.000,00
245	22/12	TRANSF.MMMMA.TITULARIDADE	0245522	70.000,00	
245	30/12	TRANSF.MMMMA.TITULARIDADE	0245530	226.000,00	
-	2004	-	TOTAL 2004	373.800,00	321.000,00
248	28/01	TRANSF.MMA.TITULARIDADE*	0245528	189.000,00	
249	31/01	TRANSF.MMA.TITULARIDADE*	0245531	24.000,00	
1574	01/02	TRANSF. CCP/CC S/CPMF	2455865		24.000,00
258	19/05	TRANSF. CONTAS	02455351		32.000,00
-	2005	-	TOTAL 2005	213.000,00	56.000,00
			TOTAL GERAL	908.100,00	455.566,50
			DIFERENÇA	452.533,50	-

No quadro acima, a coluna FLS indica a folha dos autos – cópias dos extratos – em que constam as transferências, bem como o dia de sua ocorrência, histórico e o lançamento a débito ou a crédito na conta corrente “oficial”, cuja descrição do histórico na cópia do extrato está assinalada com caneta “marca texto” na cor amarela.

Pegue-se o exemplo do lançamento do dia 16/05/02 do quadro, fl. 163: trata-se de lançamento no valor de R\$ 10.000,00 a débito da conta 93-0, cujo favorecido é a conta não contabilizada, indicando uma operação de transferência de valor em espécie para a própria Valine Calçados Ltda., tendo como histórico TRANSF.VALOR ENTRE CONTA – ESPECIE.

O débito no extrato indica a saída do recurso da conta corrente bancária, conceito inverso ao adotado na contabilidade, onde debita-se a conta contábil “Banco” pela entrada do recurso, e na saída, credita-se. O registro contábil desta operação é o débito da conta “Caixa” no dia 16/05/2002, e o crédito na conta “Banco Bradesco”, conforme cópia do livro Razão do ano de 2002 (doc. fls. 48 e 49), respectivamente assinalados.

Ocorre que o valor da operação, R\$ 10.000,00, não entrou efetivamente no caixa da empresa nesta data conforme contabilizado, mas foi transferido para a conta corrente “paralela” conforme se depreende do histórico do extrato.

Caso análogo ocorre no dia 20/05/02 (doc. fl. 163), onde supostamente o caixa da empresa estaria sendo suprido em R\$ 19.000,00, quando na verdade o recurso estava sendo transferido para a conta não contabilizada. Vide o histórico no extrato: TRANSFERENCIA MESMA TIT* - DEP. CONTA 004890.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este procedimento se repete reiteradamente sob os mais diversos históricos: TRANSFERENCIA MESMA TIT* - DEP.CONTA 004890; TRANSF.VALOR ENTRE CONTA - ESPECIE; TRANSF.MMMA.TITULARIDADE - DEP.CONTA; TRANSF.CC P/ CC S/CPMFPJ - VALINE CALÇADOS LTDA; DOC-NÃO INCIDENCIA CPMF* - Valine Calçados Ltda; TRANSF. MESMA TITULARIDADE; DOC-CREDITO AUTOMATICO - VALINE CALÇADOS LTDA; TRANSF. CONTAS - VALINE CALÇADOS, conforme os extratos constantes das folhas citadas no quadro acima.

Em sentido inverso, nos extratos a Conta 93-0 é creditada pela suposta entrada de recurso oriundo do caixa da empresa, onde contabilmente credita-se o “Caixa” pela saída do numerário e debita-se a conta “Banco” pela respectiva entrada, conforme o livro Razão. A expressão “não incidência da CPMF” indica que se trata de movimentação entre contas de um mesmo correntista no banco Bradesco, no caso, a Autuada.

Uma vez confirmada a utilização de recursos de conta corrente bancária não contabilizada para supostamente suprir o caixa da empresa, intimou-se o Contribuinte a informar e comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem destes recursos, o que não ocorreu (doc. fl. 37).

Posto isto, não restou outra alternativa ao Fisco, senão recompor a conta “Caixa”, estornando tanto o débito (suposto suprimento) quanto o crédito (suposto desembolso do caixa para a conta corrente não contabilizada), encontrando uma diferença tributável, conforme o quadro acima, referente ao período de 01/2002 a 05/2005.

Ou seja, o valor do suprimento de numerário na conta “Caixa” oriundo da conta corrente não contabilizada, logo, de origem não comprovada, superou as saídas do caixa para aquela mesma conta bancária em R\$ 452.533,50, valor este que possibilitou a conta “Caixa” não apresentar saldo credor no período, presumindo-se, portanto, como sendo omissão de receita por expressa previsão legal.

O artigo 42 da Lei nº 9.430 de 27.12.1996, tributária federal publicada no D.O.U. em 30.12.1996, dispõe que:

“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.”

Este é o entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda consoante ementas publicadas no Diário Oficial da União - D.O.U, salvo se comprovado mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, o que não foi o caso:

ACÓRDÃO 101-92.673 EM 12.05.1999 - PUBLICADO NO DOU
EM: 29.06.1999 - 1ª CC. / 1ª CÂMARA

CONTA BANCÁRIA MANTIDA À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO - A manutenção de conta bancária à margem da contabilidade revela a intenção de subtrair sua movimentação ao controle da fiscalização, constituindo forte indício de prática de omissão de receitas. A não comprovação da origem dos depósitos efetuados na conta não contabilizada autoriza a presunção de que provenham de receitas omitidas. (grifo nosso)

ACÓRDÃO 108-07.355 EM 16/04/2003. PUBLICADO NO DOU EM: 18.06.2003. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 8A. CÂMARA

DEPÓSITOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - ÔNUS DA PROVA - Cabe ao contribuinte comprovar a origem, com documentos hábeis e idôneos, de depósitos relacionados pela fiscalização, sob pena de serem considerados tais valores omissão de receita, por expressa presunção legal (art. 42 da Lei 9430/96). Desse modo, não é ônus da fiscalização promover cruzamento de depósitos bancários e operações que não estariam reportadas nos livros contábeis ou fiscais. Preliminares rejeitadas. Recurso negado.

Nesse sentido, a imputação encontra-se devidamente comprovada nos autos, cabendo à Impugnante a prova em contrário, o que em momento algum ocorreu.

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

2 – Da falta de apresentação de documentos fiscais

Foi aplicada a penalidade prevista no artigo 54, inciso VII, alínea “a” da Lei 6763/75, pela falta de apresentação, pela Autuada, dos documentos e informações exigidos através das intimações de fls. 31 a 37.

Compulsando os autos, verifica-se que, contrariamente ao alegado pela Impugnante, a infração resta plenamente caracterizada, sendo, pois, correta a cobrança efetuada.

Do Pedido de Perícia formulado pelo sujeito passivo

A Autuada requer a realização de prova pericial, no intuito de se verificar a real situação de sua escrita fiscal e a origem das infrações porventura cometidas, apresentando os quesitos pertinentes (fls. 278).

Todavia, o pedido de prova pericial requerido ao final da peça impugnatória não merece ser deferido, pois o referido exame mostra-se absolutamente desnecessário, porquanto as respostas aos quesitos apresentados encontram-se nos autos, na medida em que o Fisco trouxe toda a documentação comprobatória das infrações apontadas no Auto de Infração ou foram apresentados pela Impugnante na peça defensiva: cópias dos livros Razão e extratos bancários referentes ao período fiscalizado (fls. 39 a 259, 288 a 1748); listagem dos lançamentos para recomposição da conta “Caixa” (relação dos cheques compensados e das transferências entre contas correntes) – Anexo I (fls. 08

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a 24); Recomposição mensal da conta “Caixa” – Anexo II (fls. 26 a 29); cópia dos microfilmes dos cheques compensados do ano de 2002.

Assim, considerando que os autos já trazem informações suficientes de modo a possibilitar a aplicação ao caso concreto do correto tratamento legal à luz da legislação estadual, desnecessária a produção de prova pericial.

Destaque-se, por oportuno, que a então Auditoria Fiscal indeferiu a realização de prova pericial, conforme despacho de fls. 1772 e que, devidamente intimada, a Impugnante não se manifestou.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Barroso Lima Brito de Campos. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), José Luiz Drumond e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 21 de novembro de 2008.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ