

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.731/12/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171564-73  
Impugnação: 40.010130618-36  
Impugnante: COFEPE Comércio de Ferro e Perfilados Ltda  
IE: 223120187.00-12  
Proc. S. Passivo: Rinaldo Maciel de Freitas/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Constatada a falta de entrega de parte da documentação solicitada mediante intimação, ensejando a aplicação da penalidade prevista no art. 54, VII, “a” da Lei nº. 6.763/75. **Infração caracterizada.** Entretanto, apurou-se na mesma ação fiscal e em função do mesmo fato, **infração considerada mais grave.** Assim, em razão da conexão entre as duas penalidades, nos termos do art. 211 do RICMS/02, **exclui-se, a exigência fiscal.**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA “CAIXA”/RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixa” e “Bancos”, 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, § 2º da Lei nº 6763/75 c/c o art. 194, § 3º, Parte Geral do RICMS/02. **Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica da empresa, no período de julho de 2006 a abril de 2008, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. falta de entrega de parte da documentação solicitada pelo Fisco, por meio de intimações específicas. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

2. saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, II, “a” da Lei nº 6.763/75;

3. saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº. 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação de existência de recursos na conta “Bancos”, sem comprovação das respectivas origens. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, II, “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 761/766, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 775/784.

A Assessoria do CC/MG, nos termos do art. 2º, II da Resolução nº 4.335/11, em parecer de fls. 790/802, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração argumentando que “a *detenção de dados bancários do contribuinte, independentemente de autorização judicial prévia para tanto, constitui insuperável violação de direito fundamental, violação essa que macula originariamente o procedimento adotado*”.

No entanto, o caso dos autos não envolve quebra de sigilo bancário, pois os extratos bancários utilizados foram requisitados diretamente ao Contribuinte, por meio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) acostado à fl. 12, e entregues ao Fisco pelo escritório responsável pela escrita fiscal e contábil da empresa autuada (fl. 30).

Aliás, a própria Impugnante, ao utilizar a expressão “*detenção de dados bancários*”, reconhece que o caso dos autos se refere a uma apreensão dos extratos bancários apresentados ao Fisco (fls. 753/755), por serem necessários à comprovação material da infração a ela imputada.

Cabe destacar que os extratos bancários em questão referem-se a movimentações financeiras da Autuada, realizadas por meio de contas correntes oficialmente declaradas em seus livros contábeis, conforme demonstra o Plano Geral de Contas (PGC) acostado às fls. 67/90.

Considerando-se que a escrita contábil deve refletir a realidade da movimentação financeira da empresa, conclui-se que os extratos bancários nada mais são que o lastro documental da contabilidade financeira, sendo, pois, de exibição obrigatória, assim como são os próprios livros em que os seus dados encontram-se escriturados.

Não houve, pois, quebra de sigilo bancário por parte da Autoridade Fiscal, dado que os extratos bancários utilizados no procedimento de ofício foram voluntariamente fornecidos pela própria Contribuinte, ainda que por meio de seu contabilista, conforme anteriormente mencionado.

Não há que se falar, portanto, em violação de direito fundamental, pois, pelo que dos autos consta, o Fisco, em momento algum, se dirigiu às instituições financeiras para ter acesso às contas correntes e demais movimentações financeiras da Impugnante, uma vez que, como já relatado, os extratos bancários foram entregues pelo contabilista da empresa e foram utilizados apenas para conferência dos lançamentos contábeis, que devem ser fiéis aos dados contidos nos extratos.

Dessa forma, rejeita-se a preliminar.

## **Do Mérito**

### **2.1. Irregularidade “1” – Intimação – Falta de Atendimento:**

A irregularidade refere-se à falta de entrega de parte da documentação solicitada pelo Fisco, por meio das intimações n°s 04, 08 e 09, todas de 2011, que se encontram anexadas às fls. 17, 24 e 25 dos autos.

A exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada prevista no art. 54, VII, “a” da Lei n° 6.763/75, por intimação.

Veja-se:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação.

Ocorre, entretanto, que os documentos solicitados nas referidas intimações estão vinculados às irregularidades “2” e “3” do Auto de Infração, que deram origem às exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, II, “a”, ambas da Lei n° 6.763/75, sendo que esta se encontra alicerçada na presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação, presunção que, por sua vez, acabou por prevalecer, conforme a seguir demonstrado, exatamente pelo fato da Contribuinte não ter apresentado a documentação e esclarecimentos requeridos.

É nítida, portanto, a conexão existente entre as duas penalidades, devendo prevalecer somente a relativa às saídas desacobertas de documentação fiscal (art. 55, II, “a” – infração mais grave), nos termos do art. 211 do RICMS/02, *verbis*:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Diante do exposto, imperioso concluir pelo cancelamento da exigência relativa à Multa Isolada prevista no art. 54, VII, “a” da Lei nº 6.763/75.

### **2.2. Irregularidade “2” – conta “Caixa” – Recursos não Comprovados:**

Esta irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, cujos lançamentos estão listados nos quadros de fls. 32/33 e 40.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, II, “a” da Lei nº 6.763/75.

Para melhor compreensão, a irregularidade em apreço será abordada em tópicos, abrangendo todos os lançamentos contábeis que supriram indevidamente a conta “Caixa”.

#### **2.2.1. Cheque Utilizado P/Pagamentos Diversos e Lançado na conta “Caixa”:**

CONTA CAIXA - SUPRIMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTOS AUTUADOS									
FL. AUTOS	DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO	FL. AUTOS	OBS.	
33	25/04/08	CAIXA	?	18.808,61	SUPRIMENTO DE CAIXA	DIVERSOS RECEBIMENTOS - CHEQUE 6650 - R\$ 89.780,63	144, 149 e 576		

Ao analisar o livro Razão Analítico da empresa autuada, o Fisco se deparou com lançamento a débito da conta “Caixa”, datado de 25/04/08, no valor de R\$ 18.808,61 (dezoito mil, oitocentos e oito reais e sessenta e um centavos), com o histórico “Suprimento de “Caixa”” (fl. 144), sem indicação da contrapartida (conta creditada).

Não tendo conseguido identificar a contrapartida do lançamento acima, o Fisco intimou a Autuada a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, o efetivo ingresso da referida quantia na conta “Caixa” (fl. 25), tendo recebido como resposta que o “valor de R\$ 18.808,61 em 25/04/2008, refere-se a parte do cheque 006650 – Bradesco” (fl. 35).

Ocorre, entretanto, que o cheque nº 006650, no valor de R\$ 89.780,63 (oitenta e nove mil, setecentos e oitenta reais e sessenta e três centavos), foi utilizado para **pagamento de duplicatas diversas**, conforme demonstra a cópia do livro Razão Analítico acostada à fl. 149, lançamento corroborado pelo extrato bancário de fl. 576, no qual o Banco Bradesco indicou que o referido cheque havia sido usado para “**diversos recebimentos**”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, de acordo com o próprio livro Razão da empresa e de seu extrato bancário, o valor integral do cheque nº 006650 foi destinado a pagamento de duplicatas, inexistindo qualquer documento que comprove que parte de seu valor (R\$ 18.808,61) tenha sido sacado no Banco Bradesco, para fins de suprimento da conta “Caixa”.

Portanto, corretamente agiu o Fisco em glosar o valor em questão da conta “Caixa”, pois, apesar de ter sido intimada, a Impugnante não apresentou documentação hábil e idônea que pudesse lastrear o lançamento contábil por ela efetuado, a título de “suprimento de caixa”.

### 2.2.2. Cheques Compensados:

CONTA CAIXA - SUPRIMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTOS AUTUADOS								
FL. AUTOS	DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO	FL. AUTOS	OBS.
32	15/01/07	CAIXA	BANCOS (BCO. ITAÚ)	30.000,00	VR. CH. COMPENSADO 000757 N/DATA	CHEQUE COMPENSADO	618	VERSO
32		CAIXA	BANCOS (BCO. ITAÚ)	30.000,00	VR. CH. COMPENSADO 000756 N/DATA	CHEQUE COMPENSADO	618	VERSO
32	01/02/08	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	5.500,00	VR SUPRIMENTO DE CAIXA CF CH 851983	CHEQUE COMPENSADO	377	
32	11/09/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	5.800,00	VR SUPRIMENTO DE CAIXA CF CH 851873	CHEQUE COMPENSADO	358	VERSO
32	19/12/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	5.000,00	VR SUPRIMENTO DE CAIXA CF CH 851946	CHEQUE COMPENSADO	368	

Conforme demonstrado no quadro acima, foi constatado pelo Fisco que a Contribuinte se valeu do artifício de suprir indevidamente a conta “Caixa”, por meio de lançamentos a débito da referida conta de valores relativos a cheques compensados.

A comprovação de que os referidos cheques foram liquidados pelo sistema de compensação bancária pode ser visualizada por meio das cópias dos extratos bancários acostadas às fls. 358 (verso), 368, 377 e 618.

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 valores referentes aos respectivos pagamentos).

Ressalte-se que a Impugnante foi devidamente intimada a “vincular os cheques emitidos e compensados, à respectiva baixa na mesma data e valor”, conforme intimação de fl. 17 (solicitação reiterada à fl. 25), porém não apresentou a correlação solicitada.

Assim, alternativa não teve o Fisco senão a de efetuar a glosa na conta “Caixa” dos valores referentes aos cheques compensados, cujas contrapartidas não foram localizadas na contabilidade, na mesma data e valor, fato caracterizador de suprimento indevido da referida conta.

A conclusão de que o caso tratado nos autos se refere a suprimento indevido da conta “Caixa” é corroborada pelo Acórdão CSRF/01-04.012, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, cuja ementa possui o seguinte teor:

CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO À DÉBITO DE CAIXA DE CHEQUES CUJA COMPENSAÇÃO SE DEU EM FAVOR DE PESSOAS ESTRANHAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO MESMO DIA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E NO MESMO VALOR, CONFIGURA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO NA FORMA PRESUNTIVA, MAS NA CONCRETA, NO VALOR DO SUPRIMENTO INEXISTENTE. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. (GRIFOU-SE)

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.

Observe-se que o acórdão em questão faz menção a omissão de receitas, em montante equivalente ao valor do suprimento inexistente, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma concreta e não presuntiva, exatamente em função de ser considerado inexistente o suprimento oriundo de cheques compensados.

Correta, portanto, a glosa efetuada pelo Fisco dos valores lançados a débito da conta “Caixa”, referente a cheques compensados.

### **2.2.3. Suprimentos S/Comprovação de Saques ou com Cheques Depositados:**

CONTA CAIXA - SUPRIMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTOS AUTUADOS								
FL. AUTOS	DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO	FL. AUTOS	OBS.
40	12/09/06	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	20.670,87	VR. CHEQUE COMPENSADO N/DATA	NÃO CONSTA CHEQUE COMPENSADO NESTE VALOR	199	
40	20/10/06	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	21.960,00	VR. CHEQUE COMPENSADO N/DATA	NÃO CONSTA CHEQUE COMPENSADO NESTE VALOR	220/222	
40	07/12/06	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	6.000,00	VR. REF. SUPRIMENTO DE CAIXA CF. CHEQ. 851532	NÃO CONSTA CHEQUE Nº 851532	250	
40	12/12/06	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	2.855,59	REF. CHEQUE 851540 CF. AUT. 109 BB	NÃO CONSTA CHEQUE Nº 851540	251/252	
32	20/11/06	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	4.500,00	VR SUPRIMENTO DE CAIXA N/MÊS	NÃO CONSTA SAQUE OU CHEQUE NO VALOR	238/239	
32	05/01/07	CAIXA	BANCOS (BCO. ITAÚ)	7.961,06	VR SUPRIMENTO DE CAIXA N/DATA	NÃO CONSTA SAQUE OU CHEQUE NO VALOR	618	
32	03/01/08	CAIXA	BANCOS (BCO. BRADESCO)	5.500,00	VR SUPRIMENTO DE CAIXA CF CH 006617	CHEQUE DEP. CONTA	567	
33	15/02/08	CAIXA	BANCOS (BCO. BRADESCO)	8.500,00	VR SUPRIMENTO DE CAIXA CF CH 6628	CHEQUE DEP. CONTA	569	VERSO

Cabe destacar, inicialmente, que as expressões “*Não Consta Cheque Compensado neste Valor*”, “*Não Consta Cheque nº xxxxxx*” e “*Não Consta Saque ou Cheque no Valor*”, coluna “*Histórico Extrato Bancário*” do quadro acima, devem ser entendidas como meras informações quanto às irregularidades constatadas em relação aos lançamentos contábeis autuados, pois, obviamente, tais expressões não constam nos extratos bancários, pelo contrário, elas apenas indicam que os valores referentes aos registros contábeis analisados não foram encontrados em nenhuma conta corrente bancária da empresa autuada.

Assim, como demonstrado acima, o suprimento indevido da conta “Caixa” foi efetivado pela Contribuinte por meio dos seguintes lançamentos contábeis, sem lastro documental:

a) A débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Bancos” de valores relativos a cheques, compensados ou não, cujos valores não constam nos extratos bancários das contas correntes bancárias da empresa autuada (cópias dos extratos às fls. 152/706).

Inexiste nos autos, portanto, a comprovação de que os cheques em apreço tenham sido liquidados pelo sistema bancário, via compensação ou saques, sendo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

notória, pois, a ausência de lastro documental dos lançamentos contábeis que supriram ficticiamente a conta “Caixa”.

b) A débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Bancos”, com utilização dos históricos “VR SUPRIMENTO CAIXA N/MÊS” e “VALOR SUPRIMENTO CAIXA N/DATA”, cujos valores não constam nos extratos bancários das contas correntes bancárias da Autuada (cópias dos extratos às fls. 152/706).

O caso é similar ao item anterior, com a única diferença de que os históricos dos lançamentos contábeis não fazem menção a cheques, mas os supostos suprimentos também não têm lastro documental, pois inexistem saques bancários nos valores e nas datas indicadas nos registros contábeis, estando configurado, portanto, o suprimento indevido da conta “Caixa”.

c) A débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Bancos” de valores relativos a cheques depositados em contas correntes bancárias.

Conforme demonstram os extratos bancários acostados às fls. 567 e 569 (verso), os valores relativos aos cheques n°s 6617 (R\$ 5.500,00) e 6628 (R\$ 8.500,00) foram depositados em contas correntes da Autuada, donde se conclui que tais valores não representam ingresso de recursos no caixa e sim na conta “Bancos”, estando configurado, dessa forma, o suprimento indevido da conta “Caixa”.

### **2.2.4. Suprimentos Relativos a “Vr. Estorno Bloqueio Liberado”:**

CONTA CAIXA - SUPRIMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTOS AUTUADOS								
FL. AUTOS	DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO	FL. AUTOS	OBS.
32	03/04/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	2.854,50	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	309	
32	09/04/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	2.683,93	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	311	
32		CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	855,10	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	311	
32	10/04/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	9.051,67	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	312	
32		CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	1.453,14	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	312	
32	12/04/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	998,32	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	314	
32	02/05/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	5.309,90	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	320	
32	03/05/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	3.591,00	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	321	
32	18/05/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	1.331,75	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	329	
32	29/05/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	2.911,50	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	332	
32	31/05/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	2.335,74	VR. ESTORNO BLOQUEIO LIBERADO	EST. BLOQUEIO LIBERADO	333	

É de conhecimento notório que o cheque é uma ordem de pagamento à vista. Pode ser recebido diretamente na agência em que o emitente mantém conta ou depositado em outra agência, para ser compensado e creditado na conta do correntista.

Os cheques de outros Bancos (e até mesmo cheques de agências distintas, do mesmo banco) depositados na conta bancária do cliente são encaminhados ao Serviço de Compensação de Cheques e outros Papéis, regulado pelo Banco Central e executado pelo Banco do Brasil, com a participação dos demais Bancos, para liquidação pelo sistema de compensação bancária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesses casos, regra geral, os depósitos são bloqueados pelo Banco que os recebe, pelo prazo regulamentar necessário para que os cheques sejam liquidados pelo sistema de compensação.

Por conclusão óbvia, os valores relativos a esses depósitos não representam disponibilidades para o cliente da instituição financeira, pois estes somente são creditados na conta corrente do favorecido após a compensação, desde que os respectivos cheques não sejam devolvidos.

O bloqueio, entretanto, não é obrigatório, podendo a instituição financeira, a seu critério e em função do porte e do relacionamento com seu cliente, liberar o depósito assim que efetuado (crédito em conta corrente imediato) ou efetivar o bloqueio de forma transitória, liberando-o através de lançamentos complementares a serem registrados no extrato bancário; assim como pode estornar, por motivos gerenciais, liberações já efetuadas (estornar o crédito relativo à liberação, mediante débito de mesmo valor, lançado no extrato).

Observe-se, entretanto, que tais procedimentos não envolvem a conta “Caixa”, pois tanto os bloqueios, quanto as liberações ou estornos de “*Bloqueios Liberados*” não envolvem saques em conta corrente (ou devolução de cheques imediatamente recebíveis), que possam motivar um lançamento contábil a débito da conta Caixa (entradas de recursos) e a crédito da conta “Bancos” (saídas de recursos).

A título de exemplo, o primeiro dos lançamentos listados no quadro acima teve origem nos seguintes fatos:

a) em 02/04/07, a Impugnante efetuou um depósito em cheques, no valor total de R\$ 51.405,52 (cinquenta e um mil, quatrocentos e cinco reais e cinquenta e dois centavos), que foi originalmente bloqueado pela instituição financeira;

b) no dia 03/04/07, o Banco achou por bem liberar o depósito, com data retroativa a 02/04/07, e lançou o valor originalmente bloqueado a crédito da conta corrente da Impugnante;

DEPÓSITOS BLOQUEADOS					LIBERAÇÃO DOS DEPÓSITOS				
FL AUTOS	DATA	PRAZO DE BLOQUEIO	VALOR	D/C	FL AUTOS	DATA	DATA RETROATIVA	VALOR	D/C
307	2/4/2007	1 DIA	42.692,62	DEPÓSITO BLOQUEADO - NÃO HÁ CRÉDITO NA CONTA CORRENTE	308	3/4/2007	2/4/2007	51.405,52	C
	2/4/2007	2 DIAS	2.201,40						
	2/4/2007	3 DIAS	600,10						
	2/4/2007	3 DIAS	2.254,40						
	2/4/2007	4 DIAS	177,00						
2/4/2007	4 DIAS	3.480,00							
<b>TOTAL:</b>			<b>51.405,52</b>	<b>TOTAL:</b>			<b>51.405,52</b>		

c) ainda em 03/04/07, a instituição estornou parte do valor liberado, qual seja, R\$ 2.854,50 (dois mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta centavos), que foi lançado a débito da conta corrente da empresa, com o histórico “Estorno Bloqueio Liberado” (fl. 309). Assim, após o estorno, o valor efetivamente liberado, disponibilizado na conta corrente da empresa foi de R\$ 48.551,02 (quarenta e oito mil, quinhentos e cinquenta e um reais e dois centavos) (R\$ 48.551,02 = R\$ 51.405,52 – 2.854,50).

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

d) na mesma data, o Banco efetua lançamentos complementares na conta corrente bancária, com débitos e créditos que se anulam, demonstrando, de forma mais detalhada, os valores que foram liberados, conforme demonstrado abaixo:

DÉBITOS E CRÉDITOS QUE SE ANULAM NO EXTRATO (FLS. 308/309)							
DATA	VALOR	HISTÓRICO	D/C	DATA	VALOR	HISTÓRICO	D/C
3/4/2007	42.692,62	DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO	C	3/4/2007	42.692,62	ESTORNO DEPÓSITO 1 DIA	D
3/4/2007	2.201,40			3/4/2007	2.201,40	ESTORNO DEP. BL. 2 D	
3/4/2007	3.657,00			3/4/2007	3.657,00	ESTORNO DEP. BL. 4 D	
<b>TOTAL: 48.551,02</b>		<b>48.551,02</b>					

Assim, o valor de R\$ 2.854,50 (dois mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta centavos) não pode ser registrado a débito da conta “Caixa”, pois, como já afirmado anteriormente, não representa um saque bancário, uma disponibilidade financeira ou uma devolução de cheque que pudessem transitar pelo caixa, mas simplesmente um registro retificador efetuado pelo Banco.

Como bem salienta o Fisco (fl. 07), somente as devoluções dos cheques depositados é que gerariam lançamentos contábeis que afetariam a conta “Caixa” ou outra equivalente, mas o “Estorno de Bloqueio Liberado” não se refere a cheques devolvidos, fato este não contestado pela Impugnante.

Mesmo no caso de cheques devolvidos, a utilização da conta “Caixa” se daria, no máximo, de forma transitória, pois a conta seria debitada pelo valor do cheque devolvido e posteriormente creditada no momento em que o cheque fosse novamente depositado.

Não ocorrendo novo depósito do cheque devolvido, por dupla devolução, por exemplo, o seu valor deve ser levado a débito de conta específica (Cheques a Cobrar, Cheques a Receber, Cheques em Cobrança, etc), utilizada, dentre outros fins, para registro de processos normais ou judiciais de cobrança.

Resta acrescentar que os demais lançamentos autuados são idênticos ao exemplo acima, cabendo em relação a eles a mesma conclusão de que se tratam de suprimentos indevidos da conta “Caixa”, uma vez que os “Estornos de Bloqueios Liberados” não representam saques em espécie da conta corrente bancária e não se confundem com cheques devolvidos imediatamente recebíveis (redepositáveis, com trânsito pelo Caixa), não podendo, pois, serem considerados como ingressos de recursos na conta “Caixa”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### **2.2.5. Suprimentos Relativos a Transferências e Outros Valores:**

CONTA CAIXA - SUPRIMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTOS AUTUADOS								
FL. AUTOS	DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO	FL. AUTOS	OBS.
32	01/10/07	CAIXA	BANCOS (BCO. ITAÚ)	8.556,85	TRANSFERÊNCIA	LIMITE LIS/ENCARGOS	655	
32	30/10/07	CAIXA	BANCOS (BCO. ITAÚ)	9.800,79	TRANSFERÊNCIA	LIMITE LIS/ENCARGOS	656	
32	28/03/07	CAIXA	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	700,00	VR. TRANSFERÊNCIA SEM CPMF	TRANSFERÊNCIA SEM CPMF	305	
32	03/05/07	CAIXA	BANCOS (CEF)	100,00	SUPRIMENTO DE CAIXA	DEB S/CPMF	440	
32	30/01/08	CAIXA	BANCOS (BCO. BRADESCO)	6.048,19	VR PENDÊNCIA EM MORA	PENDÊNCIA EM MORA	568	VERSO

Com relação aos lançamentos acima, o suprimento indevido da conta “Caixa” pode ser resumido da seguinte forma:

a) os dois primeiros lançamentos referem-se a encargos de cheque especial do Banco Itaú - LIS, representando, portanto, despesas e não ingresso de recursos na conta “Caixa” (LIS e LIS Adicional – informações disponíveis em [http://www.itaubr.com.br/emprestimos/lis\\_01.htm](http://www.itaubr.com.br/emprestimos/lis_01.htm));

b) o terceiro lançamento, segundo o extrato acostado à fl. 305, refere-se a “Transferência sem CPMF”, ou seja, refere-se a transferências de valores entre contas correntes do mesmo titular, não representando, pois, saques bancários que pudessem ser contabilizados como recursos de caixa;

c) os dois últimos representam débitos em contas correntes bancárias, que também não representam saques de numerário, sendo indevida, portanto, a contabilização efetuada pela Impugnante a débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Bancos” dos valores em questão.

### **2.3. Irregularidade “3” – Conta “Bancos” – Recursos não Comprovados:**

CONTA BANCOS CONTA MOVIMENTO - RECURSOS NÃO COMPROVADOS								
FL. AUTOS	DATA	CONTA DEBITADA	CONTA CREDITADA	VALOR	HISTÓRICO LIVRO RAZÃO	HISTÓRICO EXTRATO BANCÁRIO	FL. AUTOS	OBS.
43	4/7/2006	BANCOS (BCO. BRADESCO)	CAIXA	7.718,85	DEPÓSITO N/DATA	TRANSF ENTRE AGENC. DINH.	550	
43	14/7/2006	BANCOS (BCO. BRADESCO)	CAIXA	1.600,00	DEPÓSITO N/DATA	TRANSF ENTRE AGENC. DINH.	550	
43	18/7/2006	BANCOS (BCO. BRADESCO)	CAIXA	200,00	DEPÓSITO N/DATA	DEP TRANSF. ENTRE AG. - BDN - JORGE MAURÍCIO OLIVEIRA	550	
43	24/7/2006	BANCOS (BCO. BRADESCO)	CAIXA	600,00	DEPÓSITO N/DATA	TRANSF ENTRE AGENC. DINH.	550	
43	10/8/2006	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	CAIXA	7.697,87	DEPÓSITO N/DATA	TED - CRÉDITO EM CONTA	178	
43	21/8/2006	BANCOS (CEF)	CAIXA	4.500,00	DEPÓSITO N/DATA	CRED. AUT.	432	
43	8/9/2006	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	CAIXA	2.078,00	DEPÓSITO N/DATA	DOC - CRÉDITO EM CONTA	197	
43	21/9/2006	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	CAIXA	7.417,19	DEPÓSITO N/DATA	TED - PAG. FORNECEDORES	203	
43	21/9/2006	BANCOS (BCO. BRADESCO)	CAIXA	4.500,00	DEPÓSITO N/DATA	TRANSF. ENTRE AGEN. CHEQUE	552	
43	25/9/2006	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	CAIXA	13.500,00	DEPÓSITO N/DATA	TED - CRÉDITO EM CONTA	204	
43	27/9/2006	BANCOS (BCO. ITAÚ)	CAIXA	17.227,65	DEPÓSITO N/DATA	TED - CONSTR LACLO	604	VERSO
43	17/10/2006	BANCOS (BCO. BRADESCO)	CAIXA	3.900,00	DEPÓSITO N/DATA	TRANSF ENTRE AGENC. - FAMA CONST E TRANSP	553	
43	29/11/2006	BANCOS (BCO. DO BRASIL)	CAIXA	12.965,69	VR TED. CONF. RECIBO	TED - CRÉDITO EM CONTA	245	
<b>TOTAL:</b>				<b>83.905,25</b>				

Conforme demonstrado no quadro acima, a Impugnante registrou diversos valores a débito da conta “Bancos” (Bradesco, do Brasil, Itaú e Caixa Econômica Federal) como se fossem oriundos de disponibilidades existentes na conta “Caixa” (conta creditada – saída de recursos).

Observe-se que, à exceção do último lançamento, todos os registros contidos no livro Razão fazem menção a depósitos, porém todos eles se referem a “Transferências Bancárias”, uma vez que, de acordo com as cópias dos extratos bancários de fls. 152/706, os valores são provenientes de Transferência Eletrônica Disponível (TED), Documento de Ordem de Crédito (DOC) e “Transferências entre Agências”.

Em que pese a repetição, os próprios extratos bancários afastam a hipótese de que tais valores representem depósitos relativos a numerários ou cheques imediatamente recebíveis provenientes da conta “Caixa”, fato suficiente para retirar a credibilidade dos lançamentos contábeis objeto da autuação.

De toda forma, através da Intimação nº 004/2011 (fl. 17), o Fisco intimou a Autuada a esclarecer a que se referiam os valores lançados a débitos da conta “Bancos” (TEC, DOC, Transferências, etc.) e a correlacionar os referidos valores com os documentos fiscais correspondentes.

Como a Impugnante não apresentou os esclarecimentos e a documentação solicitada, restou caracterizada a falta da comprovação da origem dos recursos em questão.

#### **2.4. Da Conclusão Comum Quanto às Irregularidades “2” e “3”:**

Diante de todo o exposto e, ao contrário do alegado pela Impugnante, mostra-se perfeitamente aplicável aos casos tratados nas irregularidades “2” e “3” (itens “4.2.1” e “4.2.2” do AI) a presunção legal de saídas desacobertadas de documentação fiscal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *verbis*:

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.

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Observe-se que a presunção legal em apreço não se restringe aos casos de saldo credor na conta "Caixa" ou da existência de "passivo fictício", pois o dispositivo acima autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente ("Caixa" e "Bancos" formam, contabilmente, o grupo denominado Disponibilidades – Ativo Circulante).

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

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA/MG, *in verbis*:

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

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, II, "a" da Lei nº. 6.763/75, *verbis*.

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

(...)

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

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

A multa isolada acima citada adequa-se perfeitamente ao caso presente, por se tratar de presunção legal, não elidida, de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

### **2.5. Do Cálculo do ICMS e da Multa Isolada:**

Conforme demonstrado às fls. 61/62, os valores mensais do ICMS devidos, que foram inseridos na recomposição da conta gráfica da empresa (fl. 64), foram apurados mediante aplicação da Carga Tributária Média (alíquota média de ICMS –

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

índice técnico) sobre o montante também mensal das receitas omitidas (recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos”).

A Carga Tributária Média foi calculada mediante a divisão do ICMS mensalmente apurado e declarado pela Contribuinte pelo valor mensal da Receita Bruta declarada pela empresa, cujos valores foram levantados pelo Fisco por meio da soma das operações internas e interestaduais, tributáveis pelo ICMS.

Assim, o termo Receita Bruta deve ser entendido como sendo o valor mensal das saídas tributáveis pelo ICMS, internas e interestaduais, declaradas pela própria Contribuinte.

A observação acima é necessária uma vez que, no quadro de fl. 61, consta a informação do valor Total das Saídas, que representa o montante global das saídas declaradas em DAPI, incluindo os valores relativos a Outras Saídas não tributadas pelo ICMS (CFOPs 5.901 a 5.949 e 6.901 a 6.949).

O valor das Outras Saídas, não tributáveis pelo ICMS, não foram computadas para fins de cálculo da alíquota média, uma vez que, de acordo com a presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02, acima reproduzido, os recursos não comprovados nas contas “Caixa” e “Bancos” são considerados como provenientes de saída de mercadorias ou prestação de serviço tributáveis pelo ICMS.

A título exemplificativo, segue abaixo quadro demonstrativo das Outras Saídas não tributadas, relativas ao mês de julho de 2006, declaradas pela Contribuinte:

OUTRAS SAÍDAS DECLARADAS - JULHO/2006					
CFOP	DESCRIÇÃO	VALO CONTÁBIL	BASE DE CÁLCULO	ICMS	BC - ST
5.901	Remessa para industrialização por encomenda	1.397.582,68	0,00	0,00	0,00
5.903	Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido	2.164,48	0,00	0,00	0,00
5.922	Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura	45.727,41	0,00	0,00	0,00
5.924	Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente	138.185,51	0,00	0,00	0,00
5.949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	92,36	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL:</b>		<b>1.583.752,44</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Com relação à Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, II, “a” da Lei nº. 6.763/75, cabe destacar que o seu valor foi apurado de acordo com os limites previstos no § 2º do mesmo dispositivo legal, não superando, portanto, o teto máximo de “duas vezes e meia” o valor do ICMS apurado.

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

(...)

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja excluída a exigência relativa à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6763/75, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 06 de março de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Revisora**

**André Barros de Moura  
Relator**

cam