

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.847/12/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000170546-54  
Impugnação: 40.010130112-78  
Impugnante: ITA-Trigo Comércio e Indústria de Alimentos Ltda  
IE: 338860109.00-16  
Proc. S. Passivo: Valdir Rodrigues/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA.** Constatada a existência de depósitos bancários em cheques e dinheiro, movimentados em conta corrente de titularidade da empresa na Cooperativa SICOOB Agência em Itaúna/MG, mantidos à margem da escrita contábil da Autuada, restando assim configurada a presunção legal prevista no § 3º do art. 194, Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir os valores das operações relativas às situações descritas no item 1 do Auto de Infração, nos meses em que as exigências foram lançadas em duplicidade. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, observado o limite estabelecido no § 2º do mesmo artigo. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre exigências fiscais relativas às irregularidades verificadas, no período de janeiro de 2007 a setembro de 2010, por meio:

1. cruzamento de notas fiscais: foram detectadas omissões de entradas mediante processamento de dados (cruzamento de informações) configurando assim, a presunção de saídas desacobertas de documentos fiscais de operações não declaradas pelo Contribuinte.

2. conta bancária não escriturada nos livros contábeis. A empresa manteve nos anos de 2007 e 2008, movimentação bancária na agência da Cooperativa SICOOB em Itaúna/MG, conta essa não levada a registro em seus livros contábeis, configurando presunção de saída de mercadoria desacoberta de documentos fiscais.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e multa isolada prevista no art. 55, inciso II, § 2º, Lei nº 6.763/75.

#### **Da impugnação**

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 168 a 179, alegando, em síntese, que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- basta uma análise do que estabelecem os arts. 109/112 do CTN para concluir que o dispositivo do art. 194, I, c/c § 3º do RICMS sequer tem força de lei e, não autoriza a conclusão a que chegou Fisco; e que, para haver a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados, estes deveriam ser reais e constarem nas contas que retratam a efetiva disponibilidade da empresa;

- a falta de contabilização não é o bastante para certificar fato econômico complexo, como é o caso de saída de mercadoria sem nota fiscal; e que o Fisco limitou-se a somar os depósitos dos cheques devolvidos e em dinheiro para calcular o ICMS e multas, como se tais valores fossem provenientes de saídas sem nota fiscal;

- não houve, por parte do Fisco, análise acerca do destino dado aos recursos utilizados no suprimento da referida conta não contabilizada e da origem e aplicação destes recursos, de modo a compreender que saíram do “Caixa” sem que, de imediato, fosse feito o creditamento; e que os lançamentos foram feitos posteriormente em contrapartida dos débitos na conta “fornecedores”, por ocasião da baixa das duplicatas quitadas pelo Banco SICCOOB;

- o banco aceitava quitar as duplicatas de fornecedores com cheques de terceiros recebidos de clientes. Alguns cheques devolvidos, por falta de fundos, eram depositados pela Impugnante na própria conta, sendo que, quando algum retornava, a Autuada supria a conta bancária com depósitos em dinheiro; e que tanto os recebimentos em dinheiro como em cheques eram debitados no caixa sem nenhuma discriminação;

- todos os depósitos de cheques devolvidos e suprimentos em dinheiro são de origem das vendas realizadas pela empresa e debitadas na conta “Caixa” de onde saíram, e que o Fisco não quis averiguar que as duplicatas quitadas pelo SICCOOB foram baixadas na conta “fornecedores” e, posteriormente, creditados na conta “Caixa”;

- é de praxe da empresa, recebimentos à vista e a prazo de cheques, inclusive de terceiros, lançando-se o total recebido em cheques e/ou dinheiro a título de débito na conta “Caixa”, sem nenhuma discriminação. Anexo, às fls. 171/172, ementas de decisões judiciais que corroboram o entendimento defendido;

- antes de serem devolvidos, os cheques depositados saíam da conta “Caixa” e eram computados como resultados de venda à vista e não há, nos autos, prova alguma que mostre que cometeu algum ilícito e, nem fatos que permitem a presunção de omissão de receita;

- todos os recursos passados ao banco foram empregados na liquidação de duplicatas de sua responsabilidade e, como o valor das liquidações foi creditado na conta “Caixa” suprido com vendas documentadas, não há como acatar como verídica a presunção de saídas sem emissão de nota fiscal em razão, pura e simples, de falhas na contabilização;

- para comprovar o alegado, junta cópias do “Razão Analítico de 01 a 31 de dezembro de 2007 (fls. 190/192) e de duplicatas pagas nesse período” (fls. 193/213); “Razão Analítico de 01 a 31 de janeiro de 2007 (fls. 214/215) e de duplicatas pagas nesse período” (fls. 216/241);

- o procedimento adotado pelo Fisco não é, e não pode ser, considerado tecnicamente idôneo, como exige a norma, para que se possa, por ele, chegar a uma conclusão indubitosa da ocorrência do fato gerador de uma obrigação que resulte no dever de pagar tributo. Seria mesmo um contraste com o princípio ditado pelo CTN em seus arts. 112 e 116;

- não havendo o reconhecimento pela lei de que a não contabilização é o suficiente para se afirmar a origem de recursos, é do Fisco o ônus de comprovar as alegadas saídas sem emissão de documentos; que o Fisco não tem poderes para lançar mão de presunção como se fosse um critério para, segundo o que pensa e acha, imputar a obrigação de pagar tributo. Às fls. 174/175 e 269 reproduz doutrina concernente a presunções.

Por fim, contesta a alíquota média usada pelo Fisco no cálculo do imposto, pede o cancelamento das exigências e requer para que seja ordenada realização de perícia técnica.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 267/272, refuta as alegações da Defesa, argumentando, em síntese, que:

- foi reconhecida a infração apurada no item 3.1 do Auto de Infração por meio do pedido de parcelamento do débito, conforme documentos de fls. 163/167;

- explica o funcionamento da conta tida como não contabilizada, cujas informações, foram obtidas junto ao gerente do banco, contador e também descrito na impugnação;

- os valores objeto, da presente autuação, estão discriminados na planilha de fls. 110/120, cujos dados foram extraídos do extrato bancário acostado às fls. 24/81, se referem a recursos creditados na conta corrente número nº 809.001-7/5.5.809.001-0 do Banco SICOOB de Itaúna/MG (Dep. Cheque bloq. E Dep. Dinheiro);

- embora tenha sido intimada a comprovar (fl. 21), mediante documentação, hábil e idônea, a origem detalhada dos recursos movimentados na citada conta corrente bancária, a Impugnante não produziu a prova requerida;

- a manutenção de conta bancária à margem da contabilidade revela a intenção de esconder sua movimentação do controle do Fisco. Assim, a não comprovação da origem dos depósitos efetuados na conta não contabilizada autoriza a presunção de que provenham de receitas não declaradas;

- diante da não comprovação da origem de recursos, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei Estadual nº 6.763/75, c/c art. 42, § 1º da Lei Federal nº 9.430/96 e art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores, acima indicados, como provenientes de saídas de mercadorias sem emissão de documentação fiscal;

- a presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02, tem o mesmo alcance da prevista no art. 42, § 1º da Lei Federal nº 9.430/96, pois o dispositivo da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação mineira autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Bancos”, equivalente à conta “Caixa”;

- o trabalho fiscal foi baseado somente na entrada de recursos da conta não contabilizada, ou seja, os depósitos de cheques e depósitos em dinheiro; e o que poderia ser um trabalho fiscal de fácil compreensão, a Impugnante tenta, de várias maneiras, torna-lo confuso;

- a Impugnante afirma que todos os depósitos de cheques e dinheiro foram vendas realizadas pela empresa e debitadas na conta “Caixa”, sem ao menos anexar uma comprovação e, muito menos, indicar a qual documento fiscal se refere estes recursos;

- em momento algum foi mencionado, no trabalho fiscal em pagamento a fornecedores, ou se os cheques recebidos de terceiros ou dinheiro depositado eram usados no pagamento de fornecedores, pois o que o se está exigindo é a comprovação da origem destes recursos, o que não aconteceu;

- a Autuada tenta transferir para o Fisco uma responsabilidade que é dela, uma vez que a presunção de ocorrência de saídas sem emissão de documentos fiscais pode ser elidida com prova em contrário, a cargo do sujeito passivo, bastando que se comprove a origem e o efetivo ingresso dos numerários com documentos idôneos; caso contrário, nos termos do art. 136 da RPTA, a irregularidade é considerada como provada;

- não há de se falar na aplicação do disposto contido no art. 112, II do CTN, visto que, como demonstrado nos autos, não paira dúvida sobre a infração cometida, assim como desnecessário é o pedido de perícia apresentado, pois os autos já trazem informações suficientes, de modo a possibilitar a aplicação, ao caso concreto, do correto tratamento legal à luz da legislação estadual;

- nada mais justo a aplicação da alíquota média para cálculo do valor do ICMS, pois no caso em tela – presunção legal de saída sem emissão de documentos fiscais pela falta de comprovação de origem de recursos – e devido à atividade da empresa – “*Comércio atacadista de farinhas, amidos e féculas*” e, outros produtos para padarias – a alíquota poderia ser de 18% (dezoito por cento), 12% (doze por cento), 7% (sete por cento) ou mesmo mercadoria a recolhimento antecipado (farinha de trigo) ou sujeita a substituição.

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG decide pela realização da diligência de fls. 276/277 que resulta em reformulação do crédito de fls. 279/290, com a exclusão de exigências lançadas em duplicidade.

### **Da Instrução Processual**

Cientificada da reformulação, a Impugnante volta a se manifestar à fl. 294, oportunidade em que ratifica as razões de fato e de direito anteriormente apresentadas e contesta as alíquotas adotadas na apuração do débito fiscal.

### **Do Parecer da Assessoria**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 299/307, opina pela procedência parcial do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011.

### **DECISÃO**

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

Versa o contencioso sobre exigências fiscais por saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais no período de janeiro de 2007 a setembro de 2010, infração que é atribuída por presunção, visto que constatada mediante:

1) cruzamento de notas fiscais, pelo qual se verificou a omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento autuado;

2) manutenção de conta bancária não contabilizada, referente aos exercícios de 2007 e 2008, situação que é confirmada pela movimentação bancária de conta corrente junto ao Banco SICCOOB – Centro Oeste, agência em Itaúna/MG.

De acordo com o contrato social, o objetivo social da sociedade é o “Comércio atacadista de farinhas, amidos e féculas”. Quanto aos dados cadastrais, conforme informações constantes no SIARE, a atividade econômica está classificada no código 4632-2/02. Consta ainda que o Contribuinte inscreveu-se em novembro de 1993 e, encontra-se em atividade.

A infração foi reconhecida pela Autuada por meio do “Termo de Reconhecimento Parcial do Débito” acostado à fl. 165, acompanhado de pedido de parcelamento do débito fiscal.

#### **1. Movimentação de conta bancária de titularidade da empresa não contabilizada.**

Imputação de exigências fiscais atribuída, por presunção de saída de mercadoria sem emissão de notas fiscais. Constatada, mediante extratos bancários, a existência de depósitos bancários em cheques e dinheiro, movimentados em conta corrente de titularidade da empresa autuada, mantidos à margem da escrita fiscal e contábil.

Registra-se que, as informações sobre a manutenção de conta corrente bancária foram obtidas junto à Gerência da Cooperativa SICCOOB, agência de Itaúna/MG, conforme correspondência de fl. 17. Deve-se atentar para o fato de que o titular da conta é a própria Autuada (Pessoa Jurídica) “**Ita Trigo Com. Ind. Alimentos Ltda**”. Cópias dos extratos bancários encontram-se às fls. 24/81.

Da análise sobre a operacionalização dessa conta, restou evidenciado que ela era utilizada para quitar duplicatas de fornecedores com cheques de terceiros. Desse modo, caso algum cheque repassado ao banco, para a quitação de duplicatas, não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tivesse lastro suficiente, o cheque era debitado na conta – “Devol. Cheque depositado” e a empresa comunicada da ocorrência. Nesse caso, o correntista (Autuada) ou fazia a reapresentação do cheque por meio de depósito “Dep. Cheque bloq” ou efetuava depósitos em dinheiro. Sabe-se que esta era uma prática usual dos correntistas durante a vigência do regime de tributação pela CPMF.

Os valores, objeto da presente autuação, estão discriminados na planilha de fls. 110/120, cujos dados foram extraídos dos extratos bancários acostados às fls.24/81, e se referem a recursos creditados em conta corrente mantida pela Autuada no Banco SICOOB de Itaúna/MG (Dep. Cheque bloq. e Dep. Dinheiro). Embora tenha sido intimada a comprovar (fl. 21), por meio de documentação hábil e idônea, a origem detalhada dos recursos movimentados na citada conta corrente bancária, a Impugnante não produziu a prova requerida.

Ao contrário do que alega a Defesa, a manutenção de conta bancária à margem da contabilidade, revela o intuito de ocultar sua movimentação financeira do controle da Administração Fiscal. Assim, a falta de contabilização, aliada à inexistência da origem dos recursos depositados em conta bancária, autoriza a presunção de que provenham de receitas relacionadas às atividades operacionais da Autuada e não declaradas ao Sujeito Ativo.

Diante da falta de comprovação da origem de recursos, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei Estadual nº 6.763/75, c/c art. 42, § 1º da Lei Federal nº 9.430/96 e art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores acima indicados como provenientes de saídas de mercadorias sem emissão de nota fiscal:

Lei Estadual 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.

(...)

Lei Federal nº 9.430/96

(...)

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

§ 1º Os valores das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

Decreto 43.080 RICMS/02

(...)

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

(...)

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

Observe-se que a presunção legal prevista no art. 194, § 3º do RICMS/02, tem o mesmo alcance da prevista no art. 42, § 1º da Lei Federal nº 9.430/96, pois o regulamento mineiro autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta "Bancos", equivalente à conta "Caixa".

Assim, constatada a existência de recurso cuja origem o contribuinte não consegue comprovar, é correto presumir que eles sejam provenientes de operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço sem emissão de documento fiscal. Caso contrário, não haveria motivos para que as operações fossem mantidas à margem da escrituração contábil.

Desse modo, constatada a existência de depósitos de numerários não lançados na escrita contábil ou fiscal, configurada resta a hipótese de presunção autorizada pelo § 3º, art 194, Parte Geral do RICMS/02.

Com efeito, se quisesse, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos, prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade dos lançamentos contábeis questionados, o que não o fez quando regularmente intimada para tal e, nem mesmo por ocasião da sua impugnação.

Reforça esse entendimento o disposto no art. 136, do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, *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 desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Certo é, que o trabalho fiscal foi baseado apenas na entrada de recursos da conta não contabilizada, ou seja, nos depósitos, de cheques e em dinheiro. O montante dos depósitos, objeto da autuação, encontram-se demonstrados na Planilha 3 de fls. 110/120.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange ao aspecto quantitativo, verifica-se que as alíquotas próprias das operações com os produtos comercializados pela Impugnante (fermentos, farinhas, amidos, féculas e outros produtos para padarias) seriam de 18% (dezoito por cento), 12% (doze por cento) ou de 7% (sete por cento). Assim, correto afigura-se o critério utilizado pelo Fisco na aplicação da alíquota média sobre a base de cálculo apurada, sendo que, nas operações realizadas em 2007, apurou-se a alíquota média de 8,32% (oito inteiros e trinta e dois décimos por cento) e nas saídas de 2008, a de 7,61% (sete inteiros e sessenta e um décimos por cento).

Destaca-se que o crédito tributário foi reformulado pelo Fisco para excluir os valores das operações relativas às irregularidades descritas no item 1 do Auto de Infração, nos meses em que as exigências incidiram sobre as duas infrações (itens 1 e 2 do AI), conforme demonstrado às fls. 280/282.

No caso específico, essa medida se faz necessária para que seja afastada a hipótese de cobrança em duplicidade, pois, muito embora as operações sejam decorrentes de situações distintas (omissão de registro de NF de entrada e recursos não contabilizados), o procedimento utilizado na apuração das operações foi o mesmo (presunção). Porquanto, é correto presumir que no montante dos recursos não contabilizados (item 2 do AI) estão incluídos os valores das saídas das mercadorias relacionadas às entradas de que trata o item 1 do AI.

Legítimas em parte, as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, observado o limite estabelecido no § 2º do mesmo artigo, conforme demonstradas após reformulação, às fls. 280/282.

Não há de se falar na aplicação do disposto contido no art. 112, II do CTN, visto que, como demonstrado nos autos, não paira dúvidas sobre a infração cometida. Sobre esse tema ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, *“traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulador básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.”*

É de se notar que a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Ressalta-se que o Sujeito Passivo apenas cogita sobre realização de prova pericial, sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, deve o mesmo ser, de pronto, indeferido, nos termos do inciso I do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

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

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo em parte se torna o lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco, demonstradas às fls. 280/282.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 279/290. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 28 de junho de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**