

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.535/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168817-43  
Impugnação: 40.010129177-37  
Impugnante: Cirúrgica Central Ltda  
IE: 367024466.00-27  
Proc. S. Passivo: Maria Terezinha de Carvalho Rocha/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS - Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Caixa”, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no exercício de 2009, em decorrência do ingresso de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 60/88, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

Posteriormente, comparece a Autuada com a documentação de fls. 1.560/1.600.

O Fisco se manifesta às fls. 1.601/1.605, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.608/16622 opina pelo indeferimento do pedido de perícia e pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

### **Da Preliminar**

#### **Do Pedido de Perícia**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 88.

Segundo a doutrina, perícia é o meio de prova feita pela atuação de técnicos ou especialistas, com a finalidade de esclarecer o julgador sobre fato não demonstrado ou de conclusão controversa.

A finalidade da perícia é levar o conhecimento técnico ao julgador, produzindo prova para auxiliá-lo em seu livre convencimento.

Neste sentido, os quesitos apresentados pela Impugnante não se prestam para os fins propostos e nem demandam a realização de prova pericial.

Com efeito, indagações sobre o regime tributário da Autuada, aplicação da Taxa Selic e possibilidade ou não da existência de sonegação não se incluem, no presente caso, em matéria que demande prova pericial.

Quanto à alteração da escrita contábil, a questão é de mérito, ou seja, se tal atitude é possível após a lavratura do Auto de Infração e se o resultado afasta a presunção de saída desacobertada.

A título de informação, a técnica fiscal adotada é a análise da escrita comercial e fiscal da Autuada, mediante levantamento da conta “Caixa”, prevista no inciso I do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02.

Neste sentido, o inciso II do § 1º do art. 142 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, assim dispõe:

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

- a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;
- b) de realização impraticável;
- c) considerado meramente protelatório.

Assim, indefere-se do pedido de perícia.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no exercício de 2009, em decorrência do ingresso de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

Diante da constatação do ingresso de recursos não comprovados na conta “Caixa”, em 01/01/09, no valor de R\$ 794.862,68, o Fisco intimou a Autuada (fls. 38/40) a apresentar o *borderô* com a relação de duplicatas recebidas, com as correspondentes notas fiscais a elas inerentes.

Diante do silêncio da Impugnante, o Fisco promoveu a Recomposição da Conta “Caixa”, resultando na apuração de saldo credor para os meses de janeiro, março e abril de 2009 e diferença entre o saldo devedor declarado e o apurado pelo Fisco, conforme “LEVANTAMENTO DE CAIXA” de fls. 25.

Para calcular o imposto devido, o Fisco apurou a média das saídas tributadas no período, de acordo com as respectivas alíquotas, conforme detalhado no documento de fls. 27.

A matéria em questão encontra-se posta na legislação mineira da seguinte forma:

Lei nº 6.673/75:

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

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais. (grifo não consta do original).

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibí-los; (grifo não consta do original)

RICMS/2002, aprovado pelo Decreto 43.080/02:

Art. 190 - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.”

“Art. 193 - Os livros, meios eletrônicos e os documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição e entrega obrigatórias ao Fisco Estadual, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente da obrigação de entregá-los ou exibi-los, ou limitativa do direito de examiná-los, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000, observado o seguinte:

I - (...)

Art. 194 - Para apuração das operações ou das 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;

II - (...)

§ 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 desacobertadas de documento fiscal. (grifo não consta do original)

De acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146 do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

Gilberto de Ulhôa Canto *in* ‘Presunções no Direito Tributário’, Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 3/4, ensina que:

*Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexa causal lógico que o liga aos dados antecedentes.*

Moacyr Amaral Santos, em 'Primeiras Linhas de Direito Processual Civil', leciona:

*... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção.*

....

Paulo Celso B. Bonilha in "Da prova no Processo Administrativo Tributário", Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

*Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factumprobatum", que leva à percepção do fato por provar ("factumprobandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.*

*Indício é o fato conhecido ("factumprobatum") do qual se parte para o desconhecido ("factumprobandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:*

*'Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.' Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.*

Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in 'Processo Administrativo Fiscal', Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:

*8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/01-0.004, de 26-10-1979, 'A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção. O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e*

presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas.

Maria Rita Ferragut in 'Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação', Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:

*Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.*

*Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descriptor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.*

*É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomênicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.*

*Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada 'presumem' juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas 'presumem.'*

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme destacam as decisões adiante:

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.

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS), AI SIM NÃO PRECISA O FISCO NÃO COMPROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

Portanto, poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. 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.

Para respaldar o entendimento esposado, cumpre trazer à baila ementas de decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL TJMG:

EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE

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

O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.

.....  
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.186848-2/001 – 4ª CÂMARA

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS - ARBITRAMENTO - VERIFICAÇÃO DE SALDO POSITIVO EM CONTA - PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO - MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. NOS TERMOS DO ARTIGO 194, III, PARÁGRAFO 3º, DO DECRETO ESTADUAL 38.104/96, A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA "CAIXA" DO CONTRIBUINTE DO ICMS GERA A PRESUNÇÃO DE QUE OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. DESSA FORMA, É CORRETO O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO, ADOTADO PELO FISCO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABE AO DEVEDOR COMPROVAR QUE, EMBORA EXISTENTE O SALDO CREDOR EM SUA CONTA "CAIXA", NÃO OCORREU A SAÍDA DE MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO.

.....  
ACÓRDÃO Nº 12-22915 DE 16 DE FEVEREIRO DE 2009 – 4ª TURMA -

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A ACIONISTA CONTROLADOR. SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99). A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA.

.....  
ACÓRDÃO Nº 103-22835 DE 08 DE DEZEMBRO DE 2006 – 3ª TURMA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EMPRÉSTIMO CONCEDIDO – COMPROVAÇÃO - TENDO O FISCO EFETUADO A PROVA DA REALIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO NO MÊS DE JANEIRO/1998, PELO CONTRIBUINTE, CABE A ESTE, SE PRETENDE REFUTAR OU ALTERAR OS PRESSUPOSTOS EM QUE SE ASSENTOU O LANÇAMENTO, APRESENTAR PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. A COMPROVAÇÃO DE QUE O EMPRÉSTIMO NÃO OCORREU DA FORMA AFIRMADA PELO FISCO É ÔNUS DO IMPUGNANTE. O CONTRIBUINTE DEVE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO QUE ALEGA TER OCORRIDO.

No Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais a matéria encontra-se pacificada, com centenas de julgados confirmando o lançamento, como no Acórdão nº 18.969/10/2ª, com a seguinte ementa:

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NA CONTA "CAIXA" DA ORA IMPUGNANTE, FATO ESTE QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DADA A AUSÊNCIA DE PROVAS EM CONTRÁRIO, DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

A Impugnante, após discorrer exaustivamente sobre a verdade material e os atos administrativos praticados pelo Fisco, afirma que o ilícito apontado decorre de mero erro contábil, corrigido por ocasião da apresentação da peça de defesa, com a reformulação total da escrita contábil para os anos de 2008 e 2009.

Sustenta a Impugnante que a contabilidade constatou equívoco nos lançamentos do ano de 2008, por ter realizado lançamentos de duplicatas a receber, com provisionamento de recebimentos futuros, sem o respectivo estorno na conta "Caixa".

Assim, afirma que os lançamentos objurgados pelo Fisco decorrem dos equívocos mencionados, razão pela qual promoveu a atualização da conta "Caixa", a correção integral do livro Razão e a retificação do Livro Geral de Contabilidade.

O Fisco, por sua vez, salienta que a Autuada, após intimação, apresentou as planilhas de fls. 1.560/1.600, com a descrição dos recebimentos não debitados ao "Caixa" em 2008, mas o valor final apurado não guarda correspondência com o ingresso na conta em janeiro de 2009 (R\$ 794.862,68 x R\$ 809.335,54).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, considerando a contabilidade original da Autuada, não resta qualquer dúvida quanto à legitimidade do lançamento. A questão a se analisar, então, é a veracidade e possibilidade das alterações produzidas pela Impugnante e seus efeitos no presente lançamento.

De início, cumpre registrar que é possível alterar a contabilidade de uma empresa, desde que existam fatos relevantes para isso. Com efeito, a Lei das Sociedades por Ações estabelece o critério de que o lucro líquido do ano não deve ser influenciado por efeitos que, na verdade, não pertencem ao exercício, para que o resultado do ano reflita um valor que possa ser comparado com o de outros anos em bases similares. Daí decorre a importância da consistência na aplicação dos critérios contábeis.

Dessa forma, os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores seriam lançados diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, sem afetar as receitas ou despesas do ano, conforme definido pelo § 1º do art. 186 da Lei 6.404/76, reproduzido a seguir:

§ 1º. Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

Assim, toda vez que essa alteração for para um critério que melhor reflita a situação da empresa, deve ser posta em prática. Todavia, no exercício em que houver tal modificação, deve-se apurar seu efeito em moeda e indicá-lo em nota explicativa, como prescreve o § 1º do art. 177 da citada lei, que assim estabelece:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos.

No caso dos autos, no entanto, por se tratar de re-escrituração da conta “Caixa”, não se vislumbra alteração no resultado, mas sim no Balanço Patrimonial.

O primeiro ponto a se analisar é a viabilidade de se modificar o saldo da conta “Caixa”. Sabendo-se que na conta “Caixa” são registradas todas as saídas e ingressos de recursos, não é difícil concluir que o saldo da conta corresponde exatamente à existência física em poder da empresa, podendo ser dinheiro ou cheques recebidos e não apresentados para depósito.

Repita-se: o saldo de caixa corresponde exatamente ao valor em espécie, mais eventuais cheques ainda não depositados, razão pela qual, ao elaborar o balanço, este valor deve ser confirmado pela tesouraria e contabilidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, como o saldo de caixa deve ser confirmado, e não presumido, não é possível alterar o resultado final, pois implicaria afirmar que o numerário não fora contado por ocasião do registro contábil.

E é exatamente isso que propõe a Impugnante. Conforme documento de fls. 131, o saldo final da conta “Caixa” em 31/12/08 era de R\$ 72.473,54”, enquanto após a retificação da contabilidade, este saldo passa para o expressivo valor de R\$ 800.227,74.

Ora, se o saldo efetivamente contado em 31/12/08 era o primeiro, como na retificação pode vir a ser o segundo valor?

A mesma situação se revela no exercício de 2009 (lançamentos no CD de fls. 98). A título de exemplo o mês de janeiro/09, em que a retificação aponta para o saldo final de “Caixa” no valor de R\$ 676.006,89, enquanto o documento de fls. 107 indica o saldo de R\$ 743.115,37.

Cumpra destacar que a retificação da conta “Caixa” produziu alteração no saldo final de 2009, passando de R\$ 847.180,34 para R\$ 780.071,86. Ocorre, no entanto, que o primeiro valor fora inclusive adotado para elaboração do Balanço Patrimonial de fls. 43, sendo esta uma prova efetiva da impossibilidade de alteração do saldo financeiro da conta “Caixa”.

Aqui, abre-se um parágrafo para destacar a possibilidade de uma empresa de pequeno porte manter tais numerários em caixa (oitocentos mil reais). Embora não seja proibido, é pouco provável que venha a acontecer.

Por outro lado, a planilha de fls. 1.561/1.600 pretende demonstrar os valores de duplicatas que não foram lançados na conta “Caixa” no exercício de 2008, e que levaram ao lançamento glosado pelo Fisco em janeiro de 2009.

Como já destacou o Fisco, não há coincidência entre os valores apurados (R\$ 794.862,68 x R\$ 809.335,54). Além do mais, ao se analisar a retificação efetuada pela Autuada, constata-se divergências sem justificativas, além do lançamento de recebimento de diversas duplicatas sem a descrição do número da fatura, o que impede a exata conferência da idoneidade dos lançamentos.

De acordo com a planilha, nos meses de novembro e dezembro de 2007, foram realizadas vendas a prazo que deveriam ter sido contabilizadas no mês de janeiro de 2008, mas não foram “baixadas” na conta “Caixa”, no valor de R\$ 43.335,80.

Com efeito, a relação de vendas de fls. 1.561/1.562 indica os recebimentos relativos às vendas de novembro e dezembro de 2007 que deveriam ter sido debitadas na conta “Caixa” (ingresso de receita) e que somente foram ajustadas em janeiro de 2009.

Pelas informações constantes do documento, o total de vendas realizadas nos mencionados meses comporta o montante de R\$ 48.308,12 (R\$ 10.324,73 + R\$ 37.983,39).

Logo, considerando que as vendas à vista no mês de janeiro de 2008 equivalem a R\$ 1.057,60 (fls. 1.564), o ingresso total de recursos na conta “Caixa” em janeiro não poderia ultrapassar o montante de R\$ 49.365,72 (R\$ 48.308,12 + 1.057,60),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que todas as faturas de dezembro de 2007 foram quitadas nas respectivas datas de vencimento.

Mas não é isso que se constata pela retificação da conta “Caixa” (fls. 218/226), quando se observa os seguintes valores aproximados de ingresso de recursos:

- recebimentos à vista – R\$ 2.000,00
- recebimentos de duplicatas – R\$ 95.000,00
- recebimento de títulos – R\$ 23.000,00

Tais valores, absolutamente superiores à possibilidade matemática informada pela defesa, revelam o efetivo ingresso de numerário sem a correspondente emissão de documentos fiscais.

Na mesma linha, cabe destacar a contabilização de diversos recebimentos no mês de janeiro de 2008, sem a indicação do número da duplicata (fatura), tais como os valores de R\$ 1.459,00, todos sem a indicação do número da duplicata.

Inclusive, analisando a planilha de fls. 1.561/1.562, que se refere às faturas emitidas nos meses de novembro e dezembro de 2007, com vencimento para o mês de janeiro de 2008, não se vislumbra nenhum título com tal valor.

Prosseguindo a análise para o mês de fevereiro de 2008, constata-se o ingresso de recebimentos de duplicatas no valor aproximado de R\$ 55.000,00, enquanto as vendas a prazo de janeiro do mesmo ano, vencíveis no mês seguinte, alcança apenas R\$ 37.000,00, conforme relação de fls. 1.564.

Note-se que também neste mês, aparecem os ingressos no valor de R\$ 1.459,00, sem a indicação na planilha de fls. 1.563/1.564.

Alerte-se, ainda, para os ingressos oriundos de recebimento de títulos pelo banco, contabilizados a débito da conta “Caixa”, aumentando mais ainda a diferença entre ingressos financeiros e valores de vendas.

Outra observação importante diz respeito aos ingressos registrados na conta “Caixa”, que se referem ao pagamento de uma obrigação. Como exemplo, o lançamento de fls. 229 (Caixa retificado), registrado como “PAGTO TV POR ASSINATURA”. Ora, se é um pagamento, com saída de recursos do caixa, o lançamento deve ser a crédito da conta “Caixa”, e não a débito.

Interpretando a contabilidade, é possível presumir que se trata de um pagamento efetuado com emissão de cheque, e neste caso o lançamento a débito da conta visa transferir o recurso da conta bancária para o caixa.

E é exatamente isso que se constata pelo Diário Geral de Contabilidade (fls. 622 dos autos), com os lançamentos a débito de “Caixa” e a crédito de “Banco do Brasil”.

Neste caso, ao ingressar com o recurso na conta “Caixa”, a Impugnante deixou de registrar a saída, ou seja, a contabilização do pagamento, a crédito de “Caixa”, criando saldo favorável artificial, em decorrência do não registro da contrapartida.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante registrar que toda essa análise do exercício de 2008 decorre da retificação da contabilidade para este exercício, uma vez que, no entender da Impugnante, os recursos lançados na conta “Caixa” em 2009, sem lastro documental, decorrem de equívoco na baixa de títulos em 2008.

Assim, revelam-se corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da mencionada lei.

Frise-se que as multas foram aplicadas nos termos da legislação mineira, razão pela qual as alegações de confiscatoriedade não encontram espaço para discussão em sede administrativa.

Noutro giro, a cobrança de juros de mora com atualização pela Taxa Selic está prevista no art. 226 da Lei nº 6763/75, disciplinada pela Resolução SEF nº 2.880 de 13/10/97, bem como nos arts. 212 e 215 do RPTA/MG.

Estabelece a mencionada resolução que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Lei nº. 6.763/75

Art. 226 -Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução 2.880/1997

Art. 1º -Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

RPTA/MG (Decreto nº. 44.747/2008)

Art. 212 -Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados, terão, se for o caso, seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, observado o disposto em resolução da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 215 -Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Se não bastasse, existindo a previsão legal para a cobrança lançada nos autos, aplica-se o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Correta, portanto, a adoção da Taxa Selic como instrumento de reparação da moeda em relação ao crédito tributário não recolhido à época oportuna.

No tocante ao pedido de redução da penalidade isolada, com fulcro no art. 53 da Lei nº 6763/75, cabe destacar que a regra não se aplica ao caso dos autos, por força do óbice contido no item “3” do § 5º do mencionado dispositivo, que assim dispõe:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(..)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos

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

Alberto Moreira Alves (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso  
Relator**

*ml*

CC/MG