

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

Acórdão: 21.222/13/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000173400-29  
Impugnação: 40.010132076-28  
Impugnante: Siderúrgica São Luiz Ltda  
IE: 223531997.00-65  
Proc. S. Passivo: Rossélio Fernandes Lima  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa e/ou Bancos, 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, Parte Geral do RICMS/02. 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. **Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/05/08 a 31/12/09, face à existência de recursos não comprovados na conta "Caixa", presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" do citado diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 593/608, incluindo os documentos de fls. 618/787.

Diante das alegações da Impugnante de que parte dos cheques compensados foi efetivamente sacada no banco, A Fiscalização intima a Autuada a apresentar as microfílmagens dos referidos cheques, no prazo de 30 (trinta) dias.

A Autuada acosta os documentos de fls. 793/839 (microfílmagem de cheques), os quais são analisados pela Fiscalização conforme relatado e demonstrado em quadro às fls. 848 (Manifestação Fiscal).

A Fiscalização acatou parcialmente os argumentos da Impugnante, excluindo da exigência fiscal os lançamentos restantes referentes aos cheques de nºs 019815, 020127, 020162, 020223, 020617, 020635, 020642, 020664, 020754 e 020757.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 844/851, anexa documentos (fls. 852/867) e refuta as alegações da Defesa.

Para demonstrar as modificações promovidas no crédito tributário, a Fiscalização elaborou as Planilhas “Relação de Cheques a serem excluídos em nova recomposição da Conta Caixa” (fls.840), “Resumo de valores a estornar” (fls. 841), Anexo 6-A “Recomposição da conta Caixa mensal” (fls. 842), “Demonstrativo do Crédito Tributário” (fls. 843) e novo DCMM – Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (fls.868).

Intimada da reformulação, a Autuada retorna às fls. 873 dos autos, oportunidade em que apresenta novos documentos (microfilmagens de cheques), a fim de comprovar o pagamento de despesas diversas a fornecedores lançadas erroneamente como suprimento de caixa (fls. 874/2916).

A Fiscalização se manifesta em relação aos documentos apresentados às fls. 2918/2923, alegando que tais documentos em nada alteram o lançamento e requer a sua manutenção, nos termos da reformulação efetuada às fls. 840/843.

A Assessoria do CC/MG em parecer de fls. 2928/2943, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pela Fiscalização às fls. 840/843.

---

### **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, salvo pequenas alterações.

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/05/08 a 31/12/09, em face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa Equivalente”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” do citado diploma legal.

Cabe inicialmente descrever a metodologia utilizada pela Fiscalização para apuração da acusação fiscal.

A Fiscalização, por meio da análise da conta “Caixa” e da conta “Bancos Conta Movimento”, detectou-se os seguintes indícios:

a) lançamentos a débito da conta “Caixa”, com contrapartida a crédito da conta “Bancos Conta Movimento” de cheques emitidos pela empresa,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) lançamentos a débito do “Caixa” com contrapartida a crédito da conta “Bancos Conta Movimento” de operações eletrônicas,

c) lançamentos a débito do “Caixa” com contrapartida a crédito da conta “Bancos Conta Movimento” sem correspondente registro nos extratos bancários,

d) lançamentos a débito nas contas “Caixa” e “Bancos Conta Movimento” a crédito de diversas contas, referente a empréstimos.

Verificou-se, ainda, que diversos cheques foram liquidados por meio de compensação bancária, o que afastaria a possibilidade de saque de numerário para suprimento de Caixa, o mesmo ocorrendo com as operações eletrônicas.

Dessa forma, restaria a hipótese de lançamentos "cruzados", ou seja, aqueles em que o cheque primeiro é contabilizado a débito na conta Caixa (e a crédito na conta Banco) e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc), creditando a conta Caixa, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

Diante de tais evidências, a Autuada foi intimada em três oportunidades (em 16/11/11, 20/12/11 e 02/03/12) a:

- apresentar a correlação entre os cheques compensados e as operações eletrônicas com os lançamentos a crédito (despesas), bem como apresentar os documentos correspondentes a tais operações,

- informar e demonstrar a quais operações se referem os lançamentos a débito do “Caixa” com contrapartida a crédito da conta “Bancos Conta Movimento”, para os quais não foi identificado o registro correspondente nos extratos bancários, bem como apresentar os documentos correspondentes,

- apresentar os contratos e documentos relacionados aos empréstimos contabilizados, tais como (depósitos bancários, microfilmes de cheques), para comprovação da efetiva entrada dos recursos.

A Autuada apresentou, em 02/01/12, via correios, explicações em relação a três lançamentos de empréstimos e apresentou cópias de recibos. Em relação às demais intimações, não se manifestou.

A Fiscalização efetuou o estorno de todos os lançamentos do Caixa, fazendo a sua recomposição, uma vez que a Autuada não comprovou a efetiva entrada dos recursos.

O trabalho fiscal está demonstrado nos seguintes anexos:

- Anexo 3-A – Relação de lançamentos a débito, referentes a empréstimos, com relatório/análise das respostas apresentadas pelo Contribuinte – fls. 170/171;

- Anexo 3- B – Relação de lançamentos a débito, referentes a empréstimos, sem comprovação – fls. 172/173;

- Anexo 4-A – Relação de cheques emitidos pela empresa, liquidados através de compensação bancária, lançados a débito na conta Caixa, sem o correspondente lançamento a crédito, por período (fls. 174/205);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 4-B – Relação das operações eletrônicas, conforme extratos bancários, lançados a débito da conta Caixa, sem o correspondente lançamento a crédito, por período (fls. 206);
- Anexo 4-C – Relação de lançamentos a débito na conta Caixa e a crédito na conta Bancos C/Movimento, sem os correspondentes registros nos extratos bancários, por período (fls. 207);
- Anexo 5 – Resumo dos valores a estornar por período na recomposição do Caixa – fls. 208;
- Anexo 6-A – Recomposição da conta Caixa mensal – fls. 209/210;
- Anexo 7 – Demonstrativo do crédito tributário – fls. 211.

Cabe destacar que a Impugnante não se manifestou em relação às exigências relativas ao estorno referentes a operações eletrônicas (Anexo 04-B) e operações sem os correspondentes registros nos extratos bancários (Anexo 04-C).

Não tendo questionado tais lançamentos, nem apresentado qualquer prova capaz de elidir a acusação fiscal, aplica-se o disposto no art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que preceitua: “quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacompanhada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada”.

A seguir, são detalhadas as irregularidades que foram questionadas pela Impugnante.

1 - Cheques emitidos pela empresa, liquidados por compensação bancária, lançados a débito na conta Caixa, sem o correspondente lançamento a crédito (Anexo 4-A)

Alega a Impugnante que, embora não admitida pela normatização interna dos bancos, alguns cheques enumerados no Anexo 4-A, liquidados por compensação bancária, foram recebidos em espécie, a fim de suprir o Caixa.

Tal procedimento ocorreu devido ao fato de as contas bancárias referentes aos cheques emitidos (pertencerem a agência localizada) serem em agência da cidade de Belo Horizonte (contas nº 34.508-3 e 34.510-5, Banco Bradesco, agência nº 3484-3) e o saque ter ocorrido em agência da cidade de Divinópolis (agência Bradesco nº 0508), tratando-se de exceção concedida à Impugnante.

Argui ainda que os cheques sacados fora da agência original terão obrigatoriamente que serem remetidos a esta agência para serem compensados e como tal, constará inevitavelmente a expressão “compensação” nos respectivos extratos bancários.

A Fiscalização intima a Autuada a apresentar as microfílmagens dos referidos cheques, ao que responde a Impugnante acostando os documentos de fls. 793/839. Os documentos foram analisados pela Fiscalização conforme quadro abaixo retirado da Manifestação Fiscal (fls. 848):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESULTADO / RELATÓRIO DA ANÁLISE DAS MICROFILMAGENS APRESENTADAS						
<b>CONTRIBUINTE:</b>		Siderúrgica São Luiz Ltda				
<b>INSC. ESTADUAL:</b>		223.531997.00-65				
<b>CNPJ:</b>		23.157.852/0001-92				
DATA	LANÇ	HISTÓRICO	VALOR	D/C	BENEFICIÁRIO	OBSERVAÇÃO / ANÁLISE
07/01/2008	235029	VR. SUPR. CAIXA CONF. CH.019721 - BRADESCO	8.700,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes e anotação "Pag Div"
23/01/2008	235279	N/EMISSAO CHQ.No 019815 REF.SUP.CAIXA	6.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes
19/03/2008	252032	SUPR. CAIXA CH.020127 - BRADESCO	10.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes e anotação "Saque"
26/03/2008	252070	SUPR. CAIXA CH.020156 - BRADESCO	7.600,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes e anotação "Pagto DARF * (uma palavra que não foi possível identificar) Dup"
27/03/2008	252082	SUPR. CAIXA CH.020162 - BRADESCO	19.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes e anotação "Aut Cristiana"
08/04/2008	254011	SUPR. CAIXA CH.020223 - BRADESCO	40.693,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes
11/04/2008	254041	SUP. CAIXA CH.020266 - BRADESCO	10.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes e anotação "Duplicatas"
23/06/2008	267056	SUP. CAIXA CH.020617 - BRADESCO	6.622,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes
25/06/2008	267077	SUP. CAIXA CH.020635 - BRADESCO	15.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes e anotação "Aut Cristiana" e supostamente "Amanda"
26/06/2008	267092	SUP. CAIXA CH.20642 - BRADESCO	25.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes
30/06/2008	267126	SUP. CAIXA CH.020664 - BRADESCO	50.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Não apresentada a microfilmagem do verso do cheque
03/07/2008	267178	SUPR. CAIXA CH.020682 - BRADESCO	3.940,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes e anotação "Cartão 539 1404 2625 3139 de Maurilio E. Martins" indicando o pagamento de uma fatura de cartão de crédito de pessoa física
11/07/2008	267270	SUP. CAIXA CH.020754 - BRADESCO	10.140,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes
14/07/2008	267276	SUPR. CAIXA CH. 020757 - BRADESCO	8.000,00	D	Siderúrgica são Luiz Ltda	Consta no verso, endosso dos emitentes
13/10/2009	316379	VR.JUROS S/ PARC N: SUPR.CAIXA CH.022467-BRADESCO	4.307,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque e sua identificação
14/10/2009	316405	VR.JUROS S/ PARC N: SUPR.CAIXA CH.22473-BRADESCO	2.990,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque e sua identificação
15/10/2009	316595	VR.JUROS S/ PARC N: SUPR.CAIXA CH.020994-BRADESCO	7.500,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "Saque mediante correio nº 8357"
15/10/2009	316435	VR.JUROS S/ PARC N: SUPR.CAIXA CH.22483-BRADESCO	4.800,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta carimbo do Banco Santander na frente do cheque, bem como, endosso do beneficiário do cheque e sua identificação no verso
15/10/2009	316437	VR.JUROS S/ PARC N: SUPR.CAIXA CH.22484-BRADESCO	5.000,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "Corr. 8033"
23/10/2009	316794	VR. VR. CH.022542 - BRADESCO	750,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "108718 Corr"
23/10/2009	316798	VR. VR. CH.022543 - BRADESCO	100,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "108718 Corr"

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

27/10/2009	316866	VR. SUPR. CAIXA CH.22550 - BRADESCO	5.508,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "Aut. Corr. 108949"
04/11/2009	317278	VR. SUPR. CAIXA CH.022604 - BRADESCO	4.500,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "Saque" e "9416"
05/11/2009	317324	VR. SUPR. CAIXA CH.022613 - BRADESCO	11.000,00	D	Dilson Augusto Ferreira	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "Aut. Corr. 108575"
10/12/2009	318460	VR. N/EMISSAO CH. 035682 - BRAD.	350,00	D	Silvio Augusto Cândido	Consta no verso, endosso do beneficiário do cheque, sua identificação e anotação "Saque"
27/06/2008		CHEQUE Nº 020647	10.000,00		Cheques não relacionados no Anexo 04-A, do presente Auto.	
27/10/2009		CHEQUE Nº 022360	5.000,00			
21/07/2008		CHEQUE Nº 030684	4.620,00			
08/10/2008		CHEQUE Nº 033369	3.107,50			
06/10/2008		CHEQUE Nº 033284	1.525,00			
03/12/2009		CHEQUE Nº 035519	4.990,00			
03/12/2009		CHEQUE Nº 035520	7.312,24			
03/11/2010		CHEQUE Nº 037469	12.000,00			

Foi constatado que a Impugnante apresentou 08 (oito) microfilmagens de cheques que não estão relacionados ao presente Auto de Infração: 020647, 022360, 030684, 033369, 033284, 035519, 035520 e 037469.

Os demais cheques são nominais:

ao emitente: 14 (quatorze) cheques n.ºs: 019721, 019815, 020127, 020156, 020162, 020223, 020266, 020617, 020635, 020642, 020664, 020682, 020754 e 020757;

a terceiros: 11 (onze) cheques n.ºs: 022467, 022473, 020994, 022483, 022484, 022542, 022543, 022550, 022604, 022613 e 035682.

Em relação aos cheques nominais a terceiros, afasta-se definitivamente a possibilidade de saque de numerário para suprimento do Caixa, uma vez que a Impugnante não efetuou, imediatamente os lançamentos correspondentes às despesas efetuadas com os a data e valor equivalentes. Tal fato se comprova pelas cópias do livro Razão acostadas aos autos às fls. 852/859, impressas a partir do arquivo digital apresentado pelo Sujeito Passivo, onde está claramente demonstrada a falta dos citados lançamentos a crédito.

Verifica-se da análise das microfilmagens dos cheques nominais ao emitente, anotações no verso indicando que foram emitidos para pagamentos diversos, conforme cheques de n.ºs 019721, 020156, 020266 e 020682.

Da mesma forma, não foram efetivados os lançamentos correspondentes a crédito da conta Caixa. Destaque-se que nas datas em questão não há sequer lançamento a crédito. Tal constatação se comprova pelas fls. 01, 07, 08, 13, 30, 38, 39 e 51 do livro Razão de 2008, constantes das fls. 860/867 dos autos.

Portanto, tais cheques não se prestaram a suprir o Caixa da Autuada, restando correto o procedimento da Fiscalização ao estornar seus valores, com a recomposição da conta Caixa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que os lançamentos restantes referentes aos Cheques n<sup>os</sup> 019815, 020127, 020162, 020223, 020617, 020635, 020642, 020664, 020754 e 020757, embora retratem procedimento não amparado na sistemática adotada pelos bancos, restaram dúvidas sobre a sua efetiva entrada no Caixa, portanto foram excluídos da exigência fiscal.

Alega ainda a Autuada que os demais valores constantes do Anexo 4-A originaram-se de cheques, que apesar de lançados a débito da conta Caixa em contrapartida do crédito na conta Bancos Conta Movimento, com o histórico “suprimento de caixa”, são na verdade, pagamento de despesas diversas e fornecedores, contabilizados erroneamente e que, equiparar tais lançamentos à saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal é penalizar injustamente a Impugnante, tributando, novamente, fatos geradores já tributados.

Sustenta que se trata de recursos utilizados em pagamento de despesas e fornecedores, que saíram de conta bancária, cuja origem é o recebimento pela comercialização da sua produção, o que afasta a aludida presunção de saída desacoberta de documento fiscal.

Apresenta às fls. 873/2916 dos autos os documentos (microfilmagens de cheques), que entende comprovar o pagamento de despesas diversas e fornecedores, que foram lançados erroneamente como suprimento de caixa.

A Fiscalização novamente retorna aos autos às fls. 2918/2923 para manifestar-se sobre os documentos trazidos pela Impugnante, que em sua grande parte trata-se de documentos estranhos ao presente Auto de Infração.

Em face da alegação da Impugnante de que as microfilmagens apresentadas referem-se a pagamentos de despesas, a Fiscalização efetuou análise detalhada a fim de determinar a quais lançamentos (pagamentos a crédito da conta Caixa), se referiam tais cheques, embora tal incumbência fosse da Autuada.

Da análise dos documentos, a Fiscalização conclui não haver correspondência entre os lançamentos a débito, referente a cheques compensados, com os lançamentos a crédito, no tocante à data, valor, destinatário dos cheques, ainda que isoladamente.

Do total analisado, verificou-se a emissão de 08 (oito) cheques nominais ao emitente, no caso, à Impugnante: Cheques n<sup>os</sup> 22386, 20585, 20126, 20157, 20155, 031887, 22384, 22385.

No entanto, não podem ser considerados como saques para suprimento de Caixa em razão de terem sido liquidados em banco diverso do sacado, estarem endossados, portanto ao portador, e constando no verso indicação expressa da conta bancária em que ocorreu o depósito.

Portanto, nenhum dos documentos apresentados pela Impugnante a fim de se comprovar as despesas realizadas altera o lançamento fiscal, visto que não houve lançamentos em contrapartida na conta Caixa, imediatamente e em data e valor equivalentes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, entendimento esposado no Acórdão CSRF/01-04.012, 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 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.

### 2 – Lançamentos a débito nas contas “Caixa” e “Bancos Conta Movimento” a crédito de diversas contas, referente a empréstimos (Anexo 3- B)

A Autuada alega que os empréstimos obtidos pela Impugnante estão devidamente contabilizados tanto nos livros Razão da Impugnante quanto das empresas mutuantes, em datas e valores equivalentes, livros autenticados na JUCEMG, e que apresentou os respectivos instrumentos contratuais. Ainda argui que tais lançamentos foram glosados pelo fato de não ter sido comprovada a entrega exclusivamente dos depósitos bancários, sendo desprezados os contratos de mútuo e outros elementos conclusivos da efetiva tomada dos empréstimos.

Entretanto, não lhe assiste razão.

A Fiscalização ressalte, com a informação, que durante a auditoria a Autuada não apresentou os contratos, que foram solicitados por meio de várias intimações, inicialmente foram apresentadas apenas as cópias de recibos (fls. 147 a 168). Os contratos foram apresentados somente no momento da Impugnação (fls. 655 a 776).

Pela análise dos contratos anexados verifica-se que estes não foram registrados no registro público, portanto, não podem produzir efeitos perante terceiros, conforme prevê o art. 221 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil):

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

É consenso que os contratos de mútuo, por si só, não comprovam a efetividade das transações. É este o entendimento esposado em decisões do então 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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 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.

(GRIFOU-SE)

Cabe destacar que a Autuada não apresentou qualquer prova hábil e idônea de forma a comprovar a efetiva entrega dos recursos. Portanto, prevalece a presunção legal de saídas desacobertadas de documentação fiscal.

A Impugnante argumenta que a presunção disposta no art. 194, § 3º do RICMS/02 é técnica legítima, mas inaplicável, ao caso em questão, uma vez que não foi encontrado saldo credor na conta Caixa, e que da glosa efetuada é que resultou em saldo credor em alguns meses, e que tampouco foram identificados, de forma inequívoca, recursos não comprovados na conta Caixa.

Veja-se a previsão posta na legislação tributária mineira e federal:

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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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. (grifou-se)

A legislação federal assim trata a omissão de receitas:

RIR/05, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Omissão de Receita

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II. (grifou-se)

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. A Fiscalização cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstra 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).

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º, do RICMS/02, não se restringe aos casos de "*saldo credor na conta Caixa*", mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta "*Caixa*".

Assim sendo e, considerando-se que a empresa autuada não comprovou o efetivo ingresso na conta "*Caixa*" dos recursos objeto da presente autuação, corretamente agiu a Fiscalização em lançar mão da presunção legal retrocitada e em considerar esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias, tributáveis pelo ICMS, desacobertas de documentação fiscal.

Conquanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *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.

A Autuada alega que a recomposição da conta Caixa deveria considerar apenas o somatório dos meses em que foram constatados saldos credores na referida conta, para efeito de base de cálculo para cobrança do ICMS, desconsiderando a célula

final da planilha denominada “diferença de saldo devedor a tributar”, que se trata de artifício usado pela Fiscalização para se chegar ao somatório dos valores glosados.

Argui que a cobrança do ICMS tendo como base de cálculo o somatório dos valores glosados implicaria em tributação cumulativa do ICMS, situação vedada pelo art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

Cabe destacar, que a recomposição da conta Caixa (fls. 209 e 210) e sua reformulação (fls. 842) foram efetuadas para expurgar do Caixa os valores lançados como suprimentos que se tratam de recursos não comprovados, tendo apresentado saldo credor em cinco períodos em 2008 e oito em 2009, bem como, a anulação dos saldos finais (devedores) dos exercícios em questão.

Ademais, o § 3º do art. 194 do RICMS/02 determina que a simples constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, por si só, já autoriza a presunção de saída de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis e desacobertos de documento fiscal, contrariamente, ao que alega a Impugnante, não há qualquer dúvida sobre a existência de recursos não comprovados no Caixa da Autuada, de forma que não a que se falar em aplicação do art. 112 do CTN.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS incidente sobre as operações, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, apenando o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido.

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Alega a Impugnante que a multa isolada aplicada está incorreta, pois embora seja de 20% (vinte por cento) sobre o ICMS, o valor apurado é superior à própria base de cálculo, e que ainda não deve prevalecer tal penalidade porquanto não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de revalidação.

Mais uma vez equivocava-se a Impugnante. A Multa Isolada aplicada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, por dar saída a mercadoria desacoberta de documento fiscal, tem por base de cálculo o valor da operação e não o valor do ICMS. Veja-se a determinação legal:

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 desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Ressalte-se que as multas exigidas estão previstas na legislação e tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

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. 840/843. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Cindy Andrade Morais.

**Sala das Sessões, 28 de maio de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente / Revisora**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

MI/T