

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

Acórdão: 22.188/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000256608-01  
Impugnação: 40.010137466-00  
Impugnante: Indústria de Bolas Titã Eireli - EPP  
IE: 625397571.00-63  
Proc. S. Passivo: Marco Antônio de Boucherville Borges/Outro(s)  
Origem: DFT/Juiz de Fora

**EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR/RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora e diferença de saldo final de exercício, oriundo do 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, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56, e § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.  
**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de dezembro de 2011 a dezembro de 2013, apurada mediante a constatação de que a conta “Caixa” apresentou saldo credor e que o saldo final do exercício foi reduzido ou anulado após recomposição do Caixa para exclusão dos recursos sem comprovação de origem, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 145/155 e colaciona aos autos os documentos de fls. 170/179.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 180/206, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 213/228, opina pela procedência do lançamento.

A Autuada tem deferida a juntada de documentos de fls. 232 e requer pedido de perícia de fls. 233/236.

Os documentos acostados pela Impugnante se referem a cópias de extratos bancários das contas correntes da Caixa Econômica Federal (CC nº 00501173-2) e do Banco do Brasil (CC 46.149-0), já acostados eletronicamente pelo Fisco por meio do CD de fls. 134 dos autos.

### **Do Objeto do Despacho Interlocutório**

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 23/07/15, decide proferir o Despacho Interlocutório de fls. 489, com o seguinte teor:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR JUNTADA DE DOCUMENTOS PROTOCOLADOS EM 17/07/15 NESSE CC/MG. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, **DEMONSTRE A CORRELAÇÃO DOS DÉBITOS LANÇADOS NA CONTA "CAIXA", CONFORME ANEXO I, ÀS FLS. 24/45, E AS CONTRAPARTIDAS QUE DEVERIAM TER SIDO LANÇADOS A CRÉDITO NA MESMA CONTA.** O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DA PRESENTE DELIBERAÇÃO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ART. 157 DO RPTA, JUSTIFICA-SE PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. MARCO ANTÔNIO DE BOUCHERVILLE BORGES E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. SÉRGIO TIMO ALVES.  
(GRIFOS ACRESCIDOS).

### **Dos Esclarecimentos da Impugnante**

A Impugnante comparece às fls. 498/499, anexando os documentos de fls. 500/1929.

Informa que os lançamentos contábeis que foram erroneamente escriturados na Conta Caixa foram ora refeitos, em observação às normas brasileiras de contabilidade (NBC), conforme demonstrado nos anexos, apresentando a real situação de todas as contas contábeis.

Aduz que a metodologia utilizada foi a reclassificação dos lançamentos contábeis em conformidade com a sua natureza e origem.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1932, reformulando o crédito tributário, após análise dos documentos apresentados pela Autuada, quando do cumprimento do despacho interlocutório exarado pela Câmara.

Acosta as seguintes planilhas para demonstrar a reformulação do crédito tributário:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo A – Relação das correlações apresentadas pelo contribuinte constante do livro Caixa (fls.1933/1935), as quais o Fisco entendeu que foram comprovadas a contabilização das despesas relativas aos valores lançados a débito da conta Caixa;

- Anexo B – Débitos questionados X Correlações apresentadas por mês (fls. 1936),

- Anexo C – Recomposição do Livro Caixa (fls. 1937/1939),

- Anexo D – Demonstrativo do Crédito Fiscal (fls. 1940) e

- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM de fls. 1944/1945.

Devidamente intimada, a Impugnante retorna aos autos às fls. 1949/1954.

Aduz que deve ser afastada a presunção alegada pelo Fisco, em razão da reclassificação contábil, com base documental, comprovando todas as contrapartidas, devidamente lançadas de acordo com as normas brasileiras de contabilidade.

Alega que a reformulação do crédito tributário é a comprovação de toda a argumentação inicial de que houve um mero erro de escrituração contábil ao não se fazer os lançamentos de contrapartida daqueles efetuados na conta Caixa.

Afirma que o acatamento de apenas parte dos novos lançamentos contábeis configura atitude lesiva à empresa, sem base legal para recusa do acatamento integral dos lançamentos contábeis.

Requer a procedência da impugnação.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1966/1977, ratifica o entendimento anterior para manutenção do lançamento fiscal nos termos da reformulação de fls. 1933/1940 dos autos.

### **Da Perícia**

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 30/03/16, converte o julgamento em realização de prova pericial, deferindo o pedido da Autuada de fls. 233/236 e formula o quesito de fls. 1979:

**ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA DE FLS. 233/236, FORMULANDO, AINDA, O SEGUINTE QUESITO: QUEIRA O SR. PERITO, ESCLARECER SE AS RECEITAS QUE GERARAM A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DESACOBERTADAS FAZEM MENÇÃO AO SALDO TOTAL DA CONTA "CAIXA". PARA TANTO ESTABELECE A CORRELAÇÃO ENTRE OS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE E OS VALORES CONTABILIZADOS. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. MARCO ANTÔNIO DE BOUCHERVILLE BORGES E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. MARISMAR CIRINO MOTTA.**

A Autuada indica o assistente técnico às fls. 1985 dos autos e acosta a guia de recolhimento da taxa de expediente às fls. 1988/1989.

Uma vez designado pelo titular da repartição fazendária lançadora do crédito tributário nos termos do inciso I do art. 143 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o Perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 1990/1995.

Regularmente intimada da conclusão da perícia, a Autuada, às fls. 2004/2008 dos autos, faz suas considerações acerca do laudo pericial.

Por fim, às fls. 2010/2018, a Fiscalização também se manifesta a respeito da perícia levada a efeito.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2020/2028, mais uma vez ratifica os entendimentos anteriores e opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 1933/1940.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **Da Prova Pericial**

Como relatado, a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 30/03/16, acata pedido de realização da prova pericial, deferindo os quesitos propostos pela Autuada às fls. 233/236 e formula o quesito de fls. 1979.

Os quesitos 1 e 2, elaborados pela Impugnante, requerem que o Sr. Perito informe a metodologia da contabilização dos ingressos de receitas operacionais da Impugnante, considerando que esta os recebe através da conta bancária e ainda se o seu procedimento estaria correto.

Em resposta, o Sr. Perito informa que os ingressos de receita em virtude da atividade operacional da Autuada não foram objeto do trabalho fiscal realizado.

Esclarece que os lançamentos foram efetuados a débito da conta “Caixa” e a crédito de “Receita de Vendas” e quando da correlação apresentada pela Impugnante esta altera para débito de “Duplicatas a Receber” e a crédito de “Receita de Vendas”.

Quanto à correção do lançamento, aduz que se o pagamento foi feito à vista em dinheiro estaria correto o lançamento inicial e, se, concluído que o recurso não ingressou de fato no caixa, este deveria ser estornado do Caixa, o que aumentaria ainda mais o saldo credor.

No quesito 3 a Impugnante reproduz trecho do Relatório do Auto de Infração que trata de “lançamentos cruzados”, para questionar:

- Como poderiam ser efetuados os lançamentos de contrapartida que não tiveram as justificativas acatadas pela Sra. Auditora Fiscal? E se tais lançamentos de contrapartida fossem corretamente contabilizados, conforme as NBCs, implicaria em redução do saldo apresentado na conta Caixa da Impugnante?

O Sr. Perito responde: os lançamentos deveriam possuir a contrapartida, imediatamente, em seguida creditando a conta Caixa e debitando as respectivas despesas, em data e valor equivalentes. E que se tivessem sido corretamente contabilizados, o saldo da conta Caixa seria reduzido.

Respondendo ao quesito número 04 o Sr. Perito afirma que “além dos registros ingressos de recursos na conta Caixa provenientes de saídas das contas bancárias como os oriundos de Cheque n. diversos; estorno depósitos; VI. Retirada avulsa, tem ainda ingressos oriundos de Vr emissão Nota Fiscal; recebimento NF; N/Recebimento nota fiscal n.; N/Recebimento duplicata n.; N/Recebimento vendas n.”.

A Impugnante transcreve trecho do parecer da Assessoria do CC/MG, fls. 219, para questionar o Perito se os “lançamentos a débito da conta Caixa” são sinônimos contábeis de “ingressos na conta Caixa” (quesito 5.1) e se a conta Caixa foi “aumentada” pela transferência de recursos da conta Banco (quesito 5.2), ao que o Sr. Perito responde que todos os lançamentos a débito aumentam saldo de Caixa e, portanto, são considerados ingressos na conta Caixa e que a conta Caixa sim foi aumentada por lançamento a crédito da conta Banco e a débito da conta Caixa.

Questiona ainda (quesito 5.3) se é correto concluir que “diversos pagamentos (títulos, boletos, água, luz, gás, impostos), dentre outros” deveriam ser lançados/contabilizados a crédito da conta Caixa, ou seja, diminuindo o saldo devedor da mesma e, se tal lançamento estaria incorreto (quesito 6.1) e ainda se tal erro interfere no saldo da conta Receitas da Impugnante (quesito 6.2).

O Perito esclarece que em princípio os lançamentos de despesas não teriam necessidade de serem lançados na conta Caixa, podendo ser lançados diretamente na conta Bancos, mas como no ato do pagamento pelo banco foi creditado o Banco e debitado o Caixa, então se faz necessário o creditamento da conta Caixa e o débito da conta de despesa correspondente para que não ocorra um aumento fictício da conta Caixa.

E ainda sobre o tema, respondendo ao quesito 6.2, esclarece o Sr. Perito que o erro no lançamento acima interfere no saldo escriturado no Caixa, que deve corresponder à realidade das disponibilidades da empresa.

Por último, pergunta a Impugnante, com base nos quesitos acima, se houve omissão de receitas, ao que responde o Perito que, com base no § 3º do art. 194, do RICMS/02, a existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documentação fiscal.

Conclui o Sr. Perito, ainda que tenha ocorrido um erro de escrituração, a ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11, prevê que o mesmo deve ser corrigido através da retificação de lançamento contábil seja por estorno, transferência ou complementação. E dessa forma, se assim procedesse a empresa ao detectar a escrituração equivocada, teria chegado ao mesmo valor que o Fisco, ou seja, saldo credor.

Em resposta ao quesito formulado pela 3ª Câmara de Julgamento (de fls. 1979): “queira o Sr. Perito, esclarecer se as receitas que geraram a presunção de saídas desacobertadas fazem menção ao saldo total da Conta "Caixa". Para tanto estabelecer a correlação entre os documentos apresentados pela Impugnante e os valores contabilizados”, assim se manifesta o Sr. Perito:

“Sim, **as receitas que geraram a presunção de saídas desacobertadas interferem no saldo total da conta Caixa.** Os documentos apresentados pelo contribuinte possuem o mesmo valor dos contabilizados, no entanto, em conta de natureza diversa à da operação ocorrida. Por exemplo, um pagamento de Energia Elétrica efetuado através do banco que deveria ser creditado na conta Banco e debitado a despesa com Energia Elétrica, todavia, na escrituração apresentada foi debitado na Conta Caixa, gerando um aumento fictício de saldo total desta Conta.

Como já dito, a princípio estes lançamentos não teriam a necessidade de serem lançados na conta Caixa, por serem pagamento feitos diretamente pelo Banco. No entanto, como em outros casos, foi detectado a utilização pela empresa da escrituração com Contabilidade Cruzada, estes lançamentos para possuírem coerência necessitariam do lançamento complementar creditando a conta Caixa e debitando a conta correspondente.

(Grifos acrescidos).

Portanto, depreende-se das respostas apresentadas pelo Sr. Perito que o trabalho fiscal está correto, ao contrário do pretense entendimento da Impugnante de que o resultado da perícia demonstraria ausência de omissão de receita.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de dezembro de 2009 a dezembro de 2013, apurada mediante a constatação de que a conta “Caixa” apresentou saldo credor e que o saldo final do exercício foi reduzido ou anulado após recomposição do Caixa para exclusão dos recursos sem comprovação de origem, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02.

Cumprindo inicialmente destacar que o Fisco, por meio da análise do livro Caixa da Autuada, detectou diversos lançamentos a débito da conta Caixa tendo como histórico contábil “retirada avulsa”, “retirada avulsa BB” e “cheque nº”.

Intimada a apresentar os comprovantes das entradas de tais recursos na conta Caixa, a Autuada entregou ao Fisco os extratos bancários e as justificativas de fls. 79/87 dos autos.

Da análise dos extratos apresentados, a Fiscalização identificou que os valores lançados nas rubricas “cheque nº”, “retirada avulsa” e “retirada avulsa BB”, encontram-se nos extratos bancários nas mesmas datas e valores com os históricos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“cheques compensado”, “emissão de DOC”, “transferências *on line*”, “TRX eletr.”, diversos pagamentos (títulos, boletos, água, luz, gás, impostos), dentre outros.

As justificativas apresentadas pela Autuada bem como os documentos anexados às mesmas não comprovam os ingressos na conta Caixa, ao contrário, corroboram as descrições constantes dos extratos bancários, no tocante à destinação destes recursos.

A Impugnante apresentou, ainda, às fls. 82, um resumo relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 2009, tomando como base a composição dos saldos questionados pelo Fisco, demonstrando os valores dos cheques e a destinação destes, sem, contudo, apresentar qualquer comprovação documental.

Destaque-se que os cheques liquidados por meio de compensação bancária, as operações eletrônicas (TED), bem como os pagamentos diversos por meio de bancos, por sua natureza, não se prestariam ao suprimento do caixa.

Dessa forma, restaria a hipótese de lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro, contabiliza-se os cheques, as transferências eletrônicas e os pagamentos 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” e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

Assim, a Fiscalização confrontou todos os valores lançados a débito do Caixa com os créditos lançados na mesma data e valor, bem como os documentos apresentados pela Contribuinte, acatando os valores justificados e estornou do Caixa os valores que não foram comprovados, conforme relacionado no Anexo I (fls. 24/45).

Do mesmo modo, a Fiscalização efetuou o confronto entre os valores dos cheques e das despesas contabilizadas no período de janeiro e fevereiro de 2009 (Anexo II de fls. 47/48), demonstrando que os valores dos cheques lançados como suprimento de Caixa são superiores aos valores contabilizados como despesas, além de não guardar nenhuma relação de data e valor entre eles.

Assim, os recursos para os quais não foi comprovada a origem foram levados à recomposição da conta Caixa (fls. 50/52), resultando em saldo credor nos meses de dezembro de 2011, janeiro e dezembro de 2012, janeiro, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013, bem como a redução do saldo devedor em dezembro de 2013.

Tais valores foram considerados saídas desacobertas de documentação fiscal, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo do crédito tributário de fls. 54.

Esclareça-se que a Autuada tem como atividade principal a fabricação de artefatos de couro (CNAE 15.29-7-00). Portanto, é substituta tributária nos termos do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 12 do Anexo XV do RICMS/02 em relação às mercadorias listadas no item 50 (artigos esportivos) da Parte 2 do mesmo Anexo.

Destaque-se que Margem de Valor Agregado adotada pela Fiscalização está de acordo com o previsto na Parte 2 e refere-se aos subitens 50.4, 50.5, 50.12, 50.13, 50.14, 50.16 e 50.18 do Anexo XV do RICMS/02, vigentes no período da autuação.

Cabe inicialmente esclarecer que o procedimento fiscal está amparado no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c § 3º do art. 194 do RICMS/02, conforme se verifica:

### Lei 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:

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

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou 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).

O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99) descreve a presunção de omissão de receita, em seu art. 281, *in verbis*:

### RIR/99 (Decreto 3.000/99)

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 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei 9.430, de 1996, art. 40):

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

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 n° 1.598, de 1977, art. 12, § 3°, e Decreto-Lei n° 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1°, inciso II).

(Grifou-se).

No caso dos autos, a Autuada efetuou lançamentos contábeis consignando como entradas de recursos na conta “Caixa” provenientes de cheques compensados, emissão de DOC, transferências *on line*, TRX eletr., e de diversos pagamentos (títulos, boletos, água, luz, gás, impostos), sem que tenha realizado o lançamento correspondente às despesas efetuadas na mesma data e em valor equivalente.

O Fisco efetuou a recomposição do caixa, momento em que apurou a existência de saldo credor e, amparado nos dispositivos legais acima citados, presumiu que os valores saídos do caixa para pagamentos de despesas só poderiam ser oriundos de receitas obtidas através de saídas de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal.

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

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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”.

Saliente-se que foi oportunizado à Autuada apresentar os comprovantes das efetivas entradas de recursos no Caixa, mediante intimação (fls. 10/11).

As justificativas indicadas pela Contribuinte bem como os documentos apresentados, conforme Anexo VI (fls. 79/132) e documentos copiados no CD de fls. 134, (cópia do livro Caixa 2009 a 2013, extratos bancários, e amostragem dos documentos apresentados juntamente com as justificativas), não foram capazes de afastar a acusação fiscal.

A Impugnante alega inicialmente que a empresa adota a sistemática denominada “Caixa Flutuante”, legitimada pela legislação do Imposto de Renda e sustentada também no Manual de Contabilidade Societária do FIPECAFI, Editora Atlas, Ed. 2010, fls. 50 e que assim não haveria impedimento de que a movimentação financeira de empresa transite pela conta Caixa, sem, necessariamente ter que demonstrar que todos os cheques emitidos correspondem a um pagamento específico ou a vários.

De fato, o Manual de Contabilidade Societária do FIPECAFI (aplicável a todas as sociedades) buscando uniformizar o entendimento das disposições da Lei nº 6.404/76 e suas alterações, apresenta em seu Capítulo 3 (Disponibilidades – Caixa e Equivalentes de Caixa) a possibilidade da empresa controlar o seu Caixa por meio de “fundo fixo” ou por “caixa flutuante”. Veja-se:

Caixa:

Inclui dinheiro, bem como cheques em mãos, recebidos e ainda não depositários, pagáveis irrestrita e imediatamente.

(...)

Além disso, há, basicamente, dois tipos de controles da conta Caixa, sendo eles, fundo fixo e caixa flutuante.

(..)

b) Caixa Flutuante:

No sistema de caixa flutuante, transitam pela conta Caixa os recebimentos e os pagamentos em dinheiro.

Nesse sistema, podem ocorrer maiores problemas de ordem de classificação contábil de valores, pois o saldo da conta Caixa muitas vezes apresenta não só o dinheiro propriamente dito, mas, também, vales, adiantamentos para despesas de viagens e outras despesas, cheques recebidos a depositar, valores pendentes e outros. Como já que os vales e adiantamentos devem constar do Balanço em conta própria de realizável como Adiantamentos, conforme o Modelo do Plano de Contas apresentados.

Há empresas que ainda efetuam toda a contabilização por meio da conta Caixa, incluindo todos os recebimentos e todos os pagamentos em cheques, gerando um grande e desnecessário volume de débitos e créditos.

(Grifou-se)

(Manual de Contabilidade Societária. Iudicibus, Sérgio; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Santos, Ariosvaldo. Atlas S/A. 2010. fls. 50)

Depreende-se da leitura do texto do Manual FIPECAFI, que a empresa que adota o “Caixa Flutuante” transitará com todos os recebimentos e os pagamentos em dinheiro pela conta Caixa, podendo ainda efetuar toda a sua contabilização, inclusive todos os recebimentos e pagamentos em cheques por meio da conta Caixa.

Verifica-se pelas cópias do livro Razão acostadas aos autos (CD de fls. 134), que os valores relacionados no Anexo I (cheques compensados, transferências eletrônicas e diversos pagamentos) foram todos lançados a débito de Caixa. No entanto, não foram lançados a crédito.

Do mesmo modo, o Caixa Flutuante pressupõe que todos os recebimentos e os pagamentos em dinheiro transitarão pela conta Caixa. Assim também as despesas relativas aos cheques e pagamentos efetuados deveriam estar registradas a crédito da referida conta.

Os cheques liquidados por compensação bancária, necessariamente, são creditados em outra conta bancária, o que significa dizer que foram utilizados para pagamentos de despesas. No entanto, a Autuada não contabilizou as despesas a eles relativas na conta Caixa. O mesmo ocorre com o TED, pois se trata de transferência entre contas bancárias, inexistindo a possibilidade de a empresa efetuar uma transferência bancária via TED para o caixa.

Os valores relacionados nos extratos bancários como pagamentos diversos (títulos, boletos, água, luz, gás, impostos), contabilizados a débito do Caixa, tampouco foram registrados como créditos na mesma conta.

Mais uma vez cabe destacar que o Caixa Flutuante não dispensa a contabilização das despesas como tal, reduzindo o saldo de Caixa.

Portanto, não se sustenta a alegação da Autuada de que não houve omissão de receitas, mas sim mero erro contábil de escrituração, o que não daria azo ao lançamento por presunção.

Além de não ter elencado qual o “erro contábil” supostamente teria ocorrido, equivocou-se ao arguir que foi demonstrada a existência de um passivo fictício, que seria o não pagamento de valores contabilizados pela Empresa.

Primeiro cabe esclarecer que os valores questionados pela Fiscalização não são as despesas realizadas pela Autuada, mas sim os lançamentos a débito da conta Caixa que não representam entradas de recursos.

Embora a constatação de passivo fictício também seja causa de presunção de omissão de receitas, conforme disposto no inciso III do art. 281 do RIR, supratranscrito, não é este fato que foi constatado nos autos.

O passivo fictício corresponde à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou seja, obrigações que, provavelmente, foram pagas com recursos retirados do “caixa 2” da empresa. Portanto, o passivo fictício também é uma forma de presunção de omissão de receitas.

Entretanto, os pagamentos realizados e devidamente contabilizados a crédito da conta Caixa foram considerados pela Fiscalização, não tendo sido objeto de questionamento.

No entanto, valores destinados a pagamentos, claramente identificados nos extratos bancários, contabilizados a débito do Caixa, uma vez que os recursos saíram dos bancos, não foram baixados como despesas.

Assim, corretamente agiu o Fisco, em estorná-los do suprimento do Caixa, ajustando assim a conta contábil.

Se a Autuada tivesse promovido a reformulação da contabilidade efetuando os ajustes que alegou se tratar de erros contábeis, teria chegado ao mesmo valor a que chegou o Fisco, ou seja, saldo credor no Caixa.

Quanto à alegação de que os lançamentos feitos na conta Caixa que não foram comprovados pela empresa estão respaldados na legislação contábil e referendados pela legislação do Imposto de Renda, por meio do Decreto nº 3.000/99, tal argumento revela-se equivocado.

É sabido que a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

### **ITG 2000 - Escrituração Contábil**

#### Objetivo

1. Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, por meio de qualquer processo, bem como a guarda e a manutenção da documentação e de arquivos contábeis e a responsabilidade do profissional da contabilidade.

#### Alcance

2. Esta Interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

#### **Formalidades da escrituração contábil**

3. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

- a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
- b) em forma contábil;
- c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;
- d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e
- e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

- a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
- b) conta devedora;
- c) conta credora;
- d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;

e) valor do registro contábil;

f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

**Documentação contábil**

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

(Destacou-se).

Assim, poderia a Impugnante ter ilidido a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto de acordo com o 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 desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Por todo o exposto, verifica-se a correção do trabalho fiscal. Mas apenas para rebater o argumento da Impugnante de que a empresa não teria capacidade produtiva instalada para produzir todas as bolas necessárias para atingir o faturamento apurado pela Fiscalização, esta se deu ao trabalho de desconstituir também este falso argumento.

A Impugnante argui que a capacidade industrial instalada deve ser considerada (um estabelecimento com vinte funcionários e seis máquinas para a produção de bolas), visto que possui capacidade média de produção, dentro de parâmetros normais de 5.000 (cinco mil) bolas por mês, com preço médio de R\$ 20,00 por unidade, donde se conclui que a sua capacidade de faturamento médio mensal é de R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

Assim, para a obtenção do faturamento de acordo com a presunção levada a efeito pela Fiscalização, a Autuada teria trabalhado com no mínimo mais 42 (quarenta e duas) máquinas e mais 140 (cento e quarenta) funcionários, o que não condiz com a sua realidade.

A Fiscalização aduz que as informações trazidas pela Impugnante acerca da capacidade produtiva da empresa não foram comprovadas por laudos técnicos, nem mesmo documentação das máquinas sobre sua real capacidade. Tampouco foi

comprovado que durante todo o período autuado, somente existiram 6 (seis) máquinas para a produção e muito menos quantas horas cada máquina operou.

A Fiscalização comprovou ainda, mediante levantamento de notas fiscais de saídas e de entradas que a empresa revende produtos feitos por outras empresas, que as vendas realizadas pela Autuada não se restringem a bolas e que o preço praticado na venda das bolas é bem variado, não sendo possível tomar por base o preço médio de venda apresentado pela Impugnante, conforme documentos elencados às fls. 193/197.

E por último a Fiscalização comprova a inveracidade da informação quanto ao número de empregados, de acordo com as informações declaradas na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais, para os anos 2010 a 2013.

Portanto, afasta-se também o argumento de que a Autuada não possui capacidade produtiva para efetuar o valor de vendas apurada pela Fiscalização, uma vez que foi embasada em dados inverídicos.

No intento da melhor decisão, entendeu a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 23/07/15, em deferir o requerimento de juntada dos documentos, acostados às fls. 232/488, protocolizados em 17/07/15 pela Autuada.

Repisa-se, que os documentos acostados pela Impugnante tratam-se de cópias de extratos bancários das contas correntes da Caixa Econômica Federal (CC nº 00501173-2) e do Banco do Brasil (CC 46.149-0), acostados eletronicamente pelo Fisco por meio do CD de fls. 134 dos autos.

Na mesma sentada exarou a 3ª Câmara, despacho interlocutório, para que a Impugnante demonstrasse a correlação dos débitos lançados na conta "Caixa", conforme Anexo I, de fls. 24/45, e as contrapartidas que deveriam ter sido lançados a crédito na mesma conta.

Em cumprimento à decisão, a Impugnante acostou cópia dos Balanços Patrimoniais, Balancetes Anuais e Diários Mensais dos exercícios de 2009 a 2013 e planilhas contendo a correlação dos lançamentos contábeis com as despesas a eles relativas lançadas no livro Caixa, bem como aos lançamentos que foram refeitos (fls. 501/1929).

Entende a Impugnante que tais documentos demonstram que não houve omissão de receitas, visto que os lançamentos contábeis que foram erroneamente escriturados na conta Caixa foram refeitos, em observação às normas brasileiras de contabilidade, tendo sido adotada a metodologia de reclassificação dos lançamentos contábeis em conformidade com a sua natureza e origem.

Por oportuno, cabe agregar alguns outros conceitos e normas contábeis que tratam da escrituração contábil no tocante aos livros e lançamentos contábeis, nos termos da já citada ITG 2000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.330/11, que assim dispõe:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

(...)

10. Os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, em forma digital,

devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:

a) serem assinados digitalmente pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado;

b) serem autenticados no registro público competente.

(...)

Livro diário e livro razão

14. No Livro Diário devem ser lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

(...)

17. Em caso de escrituração contábil em forma digital, não há necessidade de impressão e encadernação em forma de livro, porém o arquivo magnético autenticado pelo registro público competente deve ser mantido pela entidade.

(...)

19. A entidade é responsável pelo registro público de livros contábeis em órgão competente e por averbações exigidas pela legislação de recuperação judicial, sendo atribuição do profissional de contabilidade a comunicação formal dessas exigências à entidade.

#### Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

Sobre a retificação de lançamentos contábeis, dispõe ainda a Instrução Normativa do Departamento Nacional de Registro de Comércio - DNRC nº 107/08:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DNRC N° 107, DE 23 DE MAIO DE 2008

DOU 30.05.2008

Dispõe sobre procedimentos para a validade e eficácia dos instrumentos de escrituração dos empresários, sociedades empresárias, leiloeiros e tradutores públicos e intérpretes comerciais.

Art. 1º Os procedimentos para validade e eficácia dos instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias ficam disciplinados pelo disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo da legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. As disposições desta Instrução Normativa aplicam-se às filiais, sucursais ou agências, no País, da sociedade ou empresário autorizados a funcionar no País, com sede em país estrangeiro (art. 1.195. CC/2002).

(...)

Art. 5º A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada.

(Grifos acrescidos).

Reitera-se a necessidade de assinatura pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado e autenticação no registro público competente, dos livros contábeis obrigatórios, dentre eles o livro Diário e o livro Razão.

No caso dos lançamentos retificadores, que estão previstos na ITG 2000, para correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade, podendo ser feito por meio de estorno, transferência ou complementação, estes devem ser realizados nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, não havendo previsão para substituição de livros já autenticados.

Assim, a escrituração apresentada pela Impugnante no cumprimento do despacho interlocutório não pode substituir o livro Caixa adotado pelo Fisco para apuração do crédito tributário lançado.

Como já exposto, a escrituração contábil, para fazer prova dos fatos registrados, deve obedecer às normas contábeis estabelecidas e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000.

No caso dos autos, faz-se necessária a apresentação dos documentos idôneos e a respectiva contabilização destes, que comprovem a alegação da Impugnante de que a empresa adota a sistemática denominada “Caixa Flutuante”.

Como alhures especificado, a Impugnante desrespeitou o preceituado no Manual de Contabilidade Societária do FIPECAFI em seu Capítulo 3 (Disponibilidades – Caixa e Equivalentes de Caixa) no tocante a possibilidade da empresa controlar o seu Caixa por meio de “fundo fixo” ou por “caixa fluante”.

O Caixa Flutuante pressupõe que todos os recebimentos e os pagamentos em dinheiro transitarão pela conta Caixa, assim também as despesas relativas aos cheques e pagamentos efetuados deveriam estar registradas a crédito da referida conta.

Caso de fato tivesse ocorrido “erro” quanto à escrituração contábil, conforme alegou a Impugnante, em razão de ter deixado de escriturar as contrapartidas dos lançamentos cruzados, caberia a Impugnante comprovar de forma inequívoca e com base em documentação idônea, que as saídas dos recursos do Caixa de fato ocorreram.

Assim, a Câmara de Julgamento solicitou que a Impugnante demonstrasse a correlação dos débitos lançados na conta "Caixa", com as contrapartidas que deveriam ter sido lançados a crédito na mesma conta.

No entanto, as planilhas acostadas em cumprimento ao interlocutório não foram capazes de comprová-los na sua totalidade.

Cabe lembrar os requisitos estabelecidos nas normas contábeis acima transcritas para a comprovação da escrituração contábil:

- a escrituração contábil deve ser executada com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem os fatos contábeis;

- o lançamento contábil deve conter além da data do registro contábil, da conta devedora e conta credora, o histórico que represente a essência econômica da transação, o valor do registro contábil e informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

O que se verifica da análise dos documentos acostados pela Impugnante é que tais requisitos não foram atendidos, contrariamente ao alegado de que as retificações promovidas obedecem às normas contábeis.

Tampouco se pode verificar que todos os valores que compõem o mesmo registro contábil contêm informação que permita identificar todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem exemplificado pelo Fisco, os valores lançados a débito da conta Caixa foram correlacionados com valores que não tem relação com a essência econômica da transação, por exemplo, no caso dos cheques compensados.

Os cheques liquidados por compensação bancária, necessariamente, são creditados em outra conta bancária. Desse modo, caso o contribuinte transite com tais cheques pela conta “Caixa”, necessário se faz que imediatamente contabilize-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa”, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

Além dos exemplos apresentados pelo Fisco em sua Manifestação Fiscal (fls. 1962/1963), são vários os casos em que a empresa informou histórico contábil que não retrata a real operação, tendo mantido tais informações nas planilhas apresentadas em cumprimento ao interlocutório. Por exemplo:

- Demonstrativo de fls. 631, no valor de R\$ 18.363,33 - Lançamentos de 01/12/09 (fls. 25):

. histórico contábil: “Valor de retirada avulsa” e histórico bancário: “pgto de bloqto”, os valores de R\$ 475,30 e R\$ 173,44 (fls. 270),

. histórico contábil: “Valor de retirada avulsa” e histórico bancário: “TRX Eletr.”, nos valores de R\$ 1.000,00, R\$ 121,90, R\$ 840,00 e R\$ 70,00.

Tais valores foram somados aos cheques n°s 3292 no valor de R\$ 2.575,00 e n° 3294 no valor de R\$ 4.225,00 (que não foram exigidos na apuração do Fisco) e aos cheques n° 3293 no valor de 5.000,00 e 3295 no valor de R\$ 3.825,00, descritos no extrato bancário como “cheques compensados” (fls. 270).

No demonstrativo de fls. 631, a Impugnante justifica a soma de todos os valores (R\$ 18.363,33) como saques para pagamento de “folha de pagamento” no valor de R\$ 8.287,00, pagamento da NF 111 da Ren-bor no valor de R\$ 8.032,50 e a diferença como “N/pagamento ref. adiantamento de distribuição de lucros”, no valor de R\$ 2.043,83.

Como se vê os valores utilizados para compor o valor total do débito, de acordo com o extrato bancário tem destinação específica (pagamento de boletos, transferências eletrônicas entre contas, cheques liquidados por compensação bancária), não podendo ser relacionados com pagamento de folha de empregados ou de duplicata no montante de R\$ 8.032,50.

Foi apresentado como comprovante do pagamento apenas cópia da Nota Fiscal n° 111 da Ren-bor Indústria de Produtos de Latex, sem qualquer comprovação de sua quitação.

Não há como estabelecer correlação entre os valores lançados a débito com os valores informados pela Impugnante como créditos correspondentes.

Nota-se que os demonstrativos apresentados pela Impugnante, relacionando os valores debitados na conta caixa com valores creditados na mesma data, para os quais realizou lançamento complementar, quase na sua totalidade foram realizados

lançamentos a crédito como “adiant. p/distribuição de lucros”, ou seja, quase todos os dias seriam feitas retiradas pelos sócios, o que não é razoável.

Verifica-se que não há qualquer padrão para tal distribuição, sendo sempre o valor faltante para complementar a entrada de recursos questionada pelo Fisco, além de não haver qualquer documento contábil idôneo que comprove tal ocorrência.

Tem-se como exemplo o seguinte lançamento contábil:

- Demonstrativo de fls. 557:

D - Cheques nº 3007, 3010 e 3011 no total de R\$ 5.796,96

C – Gráfica GM (lanç. nº 398) no valor de 110,00 (cópia de fls. 558)

C – Distribuição de lucros – Elza Miranda da Silva (lanç. nº 2340 - fls. 506), no valor de R\$ 5.686,96, sem comprovante.

Como se vê, a Impugnante não consegue comprovar quais as despesas que foram pagas com os cheques compensados, tentando complementar seus valores com um lançamento de “distribuição de lucros”.

Ou seja, a chamada metodologia de “reclassificação dos lançamentos contábeis em conformidade com a sua natureza e origem”, que afirma a Impugnante ter adotado para a correção dos supostos erros contábeis, trata-se simplesmente do lançamento a crédito do Caixa como valores destinados a distribuição de lucros, sem qualquer comprovação documental.

Nos casos em que apresentou a contabilização da respectiva despesa, na mesma data e valor equivalentes, o Fisco acatou e excluiu do lançamento, conforme descrito no anexo A de fls. 1933/1935. Nos demais casos, permanecem os valores considerados como recursos sem comprovação de origem, que foram devidamente excluídos na recomposição da conta caixa.

Dessa forma, aplicada corretamente a presunção legal do art. 194, § 3º do RICMS/02, face à constatação de saldo credor na conta caixa, bem como da redução do saldo devedor no final do exercício.

Assim, restam corretas as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST e multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, também foi aplicada corretamente pelo Fisco, por determinação expressa no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in 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:

## 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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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. 1933/1940, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marco Antônio de Boucherville Borges e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

**Sala das Sessões, 27 de setembro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

P