

Acórdão: 23.455/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001487127-01
Impugnação: 40.010150573-56
Impugnante: Mademarques Móveis Ltda
IE: 699628095.00-82
Origem: DF/Ubá

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS". Acusação fiscal de ingresso de recursos na conta “Caixa” 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 art. 194 § 3º (vigente até 20/12/19) 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”, ambos da Lei nº 6.763/75. Contudo, devem ser excluídas as exigências fiscais referentes aos cheques listados nos Anexos I e II apresentados pela Autuada, para os quais constam nos históricos dos extratos bancários a identificação de “cheque em espécie” e “cheque”. Corretas as exigências remanescentes.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pela constatação de suprimento indevido da Conta Caixa por meio do ingresso de valores correspondentes a cheques emitidos pela própria Contribuinte e liquidados por meio de depósito em conta bancária de terceiros e por meio do sistema de compensação bancária, os quais não representam ingressos de recursos. Presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194 § 3º do RICMS/02 (vigente até 20/12/19). Período autuado: janeiro a março de 2015.

As exigências referem-se ao ICMS apurado (aplicação da alíquota no percentual de 12% - doze por cento - sobre os valores dos recursos não comprovados), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 221/230, acompanhada de cópia do AI e seus anexos, bem como dos documentos citados na impugnação: **Anexo I - Cheques sacados na boca do caixa bancário pelo funcionário da Impugnante;** **Anexo II -**

Cheques sacados na boca do caixa bancário; cópias dos cheques relacionados nos referidos anexos; cópia do Registro de empregado (fls. 239/257).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 268/284, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CCMG exara o Despacho de fls. 288 (abertura de vista dos autos à Autuada), que resulta na Manifestação da Autuada às fls. 290/296 e juntada dos Anexos I e II – “com indicação de folhas e datas dos lançamentos no livro Razão” (308/309) e Manifestação Fiscal de fls. 312/319.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 320/342, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para que sejam excluídas as exigências fiscais referentes aos cheques listados nos Anexos I e II apresentados pela Autuada, para os quais constam nos históricos dos extratos bancários a identificação de “cheques em espécie” e “cheque”,

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c o item “2” da alínea “a” do inciso II do art. 2º da Resolução nº 5.589/22.

DECISÃO

Das Preliminares

A Impugnante alega que o Auto de Infração “*deve ser cancelado de ofício, por não ter observado a legislação fiscal aplicável ao caso concreto*”.

A metodologia utilizada no presente trabalho está descrita no Auto de Infração e detalhada no Relatório Fiscal.

Verifica-se que consta do Auto de Infração a motivação do lançamento, as infrações cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Também não prospera o pedido de nulidade do lançamento em razão de ter a Fiscalização extrapolado o prazo previsto para manifestação fiscal.

Cumprir registrar que o art. 120, inciso I do RPTA prevê a necessidade de a Fiscalização anexar aos autos a sua manifestação, não sendo o caso de reformulação do crédito tributário, no prazo de 15 (quinze) dias, após a impugnação.

Todavia, quando a norma prevê um prazo a ser cumprido pelo Fisco no âmbito do contencioso administrativo, está ela a se referir a um prazo impróprio, ou seja, trata-se de um prazo meramente indicativo, o qual, descumprido, não gera qualquer direito à outra parte, mas meramente a possibilidade de aplicação de sanção administrativa àquele que lhe der causa.

Ressalte-se, por oportuno, que o prazo para Impugnação é de 30 (trinta) dias, conforme previsto no art. 117 do RPTA, sendo um prazo próprio, pois direcionado ao contribuinte. Seu descumprimento gera preclusão ao direito de exercitá-lo pela parte interessada. Todavia, no caso em apreço, também foi concedido à Autuada prazo suplementar de 30 (trinta) dias para aditar sua impugnação tendo em vista os fundamentos constantes na manifestação fiscal *“acerca da documentação apresentada pela Autuada em atendimento às intimações fiscais que precederam o presente lançamento, especialmente em relação à análise dos cheques listados nas Planilhas I e II anexas à impugnação”*.

Outrossim, vale destacar que a Impugnante se equivoca quando alega que a manifestação fiscal pode causar confusão ao analisar cheques que não se encontram listados nos Anexos I e II da impugnação. Ora, tendo em vista a competência deste órgão julgador em julgar o lançamento e não a impugnação, corretamente a Fiscalização manifesta-se sobre todos os cheques objeto da autuação.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

As demais alegações referem-se ao mérito do lançamento e serão analisadas adiante.

Rejeitam-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

Do Mérito

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pela constatação de suprimento indevido da Conta Caixa por meio do ingresso de valores correspondentes a cheques emitidos pela própria Contribuinte e liquidados por meio de depósito em conta bancária de terceiros e por meio do sistema de compensação bancária, os quais não representam ingressos de recursos. Presunção legal prevista no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194 § 3º do RICMS/02 (vigente até 20/12/19). Período autuado: janeiro a março de 2015.

As exigências referem-se ao ICMS apurado (aplicação da alíquota no percentual de 12% - doze por cento - sobre os valores dos recursos não comprovados), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a Autuada está inscrita sob os CNAE-F: 3101-2/00 – Fabricação de móveis com predominância de madeira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que a conta Caixa do estabelecimento autuado foi suprida mediante lançamentos vinculados às seguintes rubricas contidas nos extratos bancários (planilha acostada na manifestação fiscal às fls. 273/274 – na qual a Fiscalização identifica para todos os valores autuados o histórico contido nos extratos bancários para os referidos cheques emitidos pela Autuada): Cheques Compensados; Cheques espécie; Cheque; cheque div. Recebimentos; Cheque dep. Conta.

Como se verifica, a irregularidade foi apurada mediante a constatação da existência de lançamentos contábeis a débito da conta “Caixa”, relativos a cheques diversos de emissão da própria empresa autuada (segundo o Fisco, *sacados por terceiros, liquidados para diversos pagamentos, depositados em conta de terceiros e compensados e liquidados através do sistema de compensação bancária*), sem lançamento da respectiva baixa (*a crédito da conta “Caixa”*), na mesma data e valor, relativo ao pagamento da obrigação quitada.

Em relação aos cheques compensados, cheques depositados em conta e todos aqueles que a compensação deles se deu para terceiros, por não representarem ingressos efetivos de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “Caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram os cheques emitidos (datas e valores devem ser coincidentes).

Assim, se a conta “Caixa” fosse utilizada de forma transitória, no chamado lançamento cruzado, os lançamentos a débito dessa conta, deveriam ser neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, ou seja, a débito de uma conta de obrigação (*Passivo ou Despesa*) e a crédito da conta “Caixa” (Ativo), o que a Impugnante não logrou êxito em comprovar.

Ora, se o beneficiário do cheque não é o próprio contribuinte emitente e sim terceira pessoa, o recurso dele proveniente, lançado indevidamente no caixa, caracteriza-se como um recurso não comprovado, uma vez que o numerário relativo ao cheque, por ter sido destinado a terceiros, não ingressa na conta Caixa.

O entendimento encontra-se representado pelo Acórdão CSRF/01-04.012, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, conforme ementa abaixo reproduzida:

“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.”
(G.N.)

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

Observa-se que o acórdão retro faz menção à omissão de receitas em montante equivalente ao valor do suprimento inexistente, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma concreta e não presuntiva,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exatamente em função de ser considerado inexistente o suprimento oriundo de cheques compensados e correlatos.

Dentro da mesma lógica, para todos os valores cujos recursos foram transferidos para terceiros, tem-se que eles não representam efetivo ingresso de recursos na conta Caixa, isto é, os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações também caracterizam recursos não comprovados no caixa da empresa (omissão de receitas), uma vez que não há comprovação de que houve saque em conta corrente bancária pela empresa autuada.

Ora, se o cheque foi utilizado para depósito, não pode ter sido sacado o valor para suprir a conta “Caixa”.

De igual forma, os cheques destinados a pagamentos diversos, conforme extrato bancário (destinados a pagamentos diversos), também não representam ingressos efetivos de recursos no caixa da empresa.

Em todos esses casos, a Impugnante, apesar de intimada, não comprovou a origem dos recursos ou que os lançamentos a débito foram neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, com indicação da real destinação dos recursos questionados nos registros contábeis.

Diante da não comprovação solicitada, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

RICMS/02

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

(...)

Efeitos de 15/12/02 a 20/12/19

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

(...)

Observe-se que a presunção legal retro não se restringe aos casos de “saldo credor na conta caixa”, pois o citado dispositivo regulamentar autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta Caixa, ocorrência evidenciada no caso dos autos.

Logo, os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações caracterizam recursos não comprovados, uma vez que não se referem a uma efetiva entrada de numerário no caixa da empresa.

Reitera-se que corretamente agiu o Fisco em considerar como saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal os valores relativos aos lançamentos indevidos a débito da conta “Caixa”, relativos aos cheques em questão e às outras citadas rubricas.

Dentro da mesma lógica, a referida presunção legal também se aplica aos demais cheques, sejam eles “sacados por terceiros”, “liquidados para diversos pagamentos” ou “depositados em conta de terceiros”, uma vez que não correspondem a entradas de numerário na conta “Caixa” e sim a obrigações quitadas e não contabilizadas a crédito da citada conta (*no caso da utilização da técnica de lançamento cruzado na conta Caixa - entradas e saídas transitórias de valores*).

Como se verifica da impugnação ao lançamento e de seu aditamento, foram colacionados aos autos pela Impugnante as planilhas constantes dos Anexos I e II, e respectivas microfilmagens dos cheques, nas quais são informados os cheques que, segundo alega a Defesa, referem-se a valores sacados no banco por seus funcionários/administradores.

Em relação aos referidos cheques constam dos extratos bancários das contas correntes de titularidade da Autuada as seguintes rubricas: Anexo I: “cheque”; Anexo II: “cheque espécie”, “cheque depósito em conta”, “cheque diversos recebimentos” e “cheque”.

No tocante ao Anexo I, compulsando as microfilmagens dos cheques e extrato bancários, constata-se que os cheques constam nominais à própria emitente (ora Autuada), endossados para Welder de Freitas Reis.

Informa a Impugnante que o referido endossatário é empregado da empresa, conforme cópia de Registro de Empregados que colaciona, tendo sacado os valores a eles relativos (em espécie) por solicitação da empresa emitente.

Em relação aos cheques listados no Anexo I, constata-se que eles tiveram seus valores sacados pelo funcionário da empresa autuada. Compulsando as microfilmagens deles verifica-se não constar informação de contas correntes de terceiros nos quais os valores deles constantes poderiam ter sido depositados.

Considerando que a Fiscalização apenas supõe que o número 7088-1 possa ser o número da conta de depósito, não há como manter em relação aos cheques listados no Anexo I (histórico do extrato bancário “cheques”) a acusação de que os valores a eles relativos não correspondam a entradas de numerário na conta “Caixa”.

Carece de provas a alegação de que os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações representem recursos não comprovados no caixa da

empresa (omissão de receitas), uma vez que as informações constantes dos autos permitem a conclusão de que houve saque em conta corrente bancária por empregado da empresa autuada e não há elementos que permitam concluir que os valores sacados não foram a ela direcionados.

Quanto aos cheques identificados no histórico dos extratos como “cheque depósito em conta” e “cheque diversos recebimentos”, tem-se que não representam efetivo ingresso de recursos na conta Caixa, isto é, os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações também caracterizam recursos não comprovados no caixa da empresa (omissão de receitas), uma vez que não há comprovação de que houve saque em conta corrente bancária pela empresa autuada.

Repita-se, se o cheque foi utilizado para depósito, não pode ter sido sacado o valor para suprir a conta “Caixa”. De igual forma, os cheques destinados a pagamentos diversos conforme extrato bancário (destinados a pagamentos diversos) também não representam ingressos efetivos de recursos no caixa da empresa.

No tocante aos cheques cujos históricos constantes dos extratos bancários constam “em espécie” e “cheque”, compulsando as microfilmagens anexadas aos autos constata-se não constar delas informação de contas correntes de terceiros nos quais os valores dos cheques poderiam ter sido depositados.

Dessa forma, carece de provas que os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações representem recursos não comprovados no caixa da empresa (omissão de receitas), uma vez que as informações constantes dos autos permitem a conclusão de que houve saque em conta corrente bancária por empregado da empresa autuada e não há elementos que permitam concluir que os valores sacados não foram a ela direcionados.

Em relação aos valores remanescentes, vale destacar que a simples apresentação de documentos relativos aos pagamentos efetuados com esses recursos não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, se não estiver comprovado o regular registro desses pagamentos na escrita contábil da empresa, ainda que mediante o chamado “Lançamento Cruzado” (baixa do Caixa).

Por isso, os documentos trazidos aos autos pela Defesa sobre os supostos pagamentos com referidos valores não afastam a acusação fiscal.

Referidas informações reforçam a acusação de que os valores objeto da autuação não se referem a uma efetiva entrada de numerário no caixa da empresa.

No tocante ao remanescente, mister se faz destacar que o Fisco identificou perfeitamente o substrato fático que autoriza a utilização da presunção legal de saídas desacobertas de documentação fiscal estabelecida no art. 194, § 3º do RICMS/02.

No caso em exame, os lançamentos objeto da presente autuação foram extraídos da própria escrita contábil e extratos bancários, correspondendo a apenas uma parcela de todas as suas movimentações financeiras, decorrentes de suas atividades empresariais.

Cabe lembrar que as presunções legais *juris tantum*, contrariamente ao tangenciado pela Impugnante, têm o condão de transferir o ônus da prova para o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Caso contrário, a irregularidade é considerada como provada, nos termos do art. 136 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

RPTA (Decreto nº 44.747/08)

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.

Repita-se que os valores objeto da autuação remanescentes correspondem aos débitos na conta Caixa inerentes a recursos não comprovados, uma vez que não se referem a uma efetiva entrada de numerário no caixa da empresa, conforme presunção legal já citada.

Como já destacado, o ICMS exigido foi apurado com aplicação da alíquota no percentual de 12% (doze por cento) sobre os valores dos recursos não comprovados:

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 28/12/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.399, de 27/12/2013:

“b.7) móveis:”

Do exposto, corretas, em parte, as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II, e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Para fins de aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, foi adotada como base de cálculo o valor das saídas desacobertadas levantadas no presente processo.

Cabe destacar que o valor da Multa Isolada exigida é inferior ao limite máximo previsto no inciso I do § 2º do citado art. 55 (duas vezes o valor do imposto incidente), pois o ICMS é exigido com aplicação de alíquota de 12% (doze por cento) sobre o montante dos recursos cujas origens não foram comprovadas e a penalidade no percentual de 20% (vinte por cento) sobre o citado valor.

Desnecessário o pedido de suspensão de exigibilidade do crédito tributário (imposto e penalidades) nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, uma vez que o crédito tributário somente será efetivamente cobrado após a inscrição em dívida ativa.

Quanto às assertivas de ilegalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídas as exigências fiscais referentes aos cheques listados nos Anexos I e II apresentados pela Autuada, para os quais constam nos históricos dos extratos bancários a identificação de “cheques em espécie” e “cheque”, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2023.

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

André Barros de Moura
Presidente

P