



## **Aula 00**

Suprimentos indevidos

**Auditoria Fiscal**

Prof. Arthur Leone

## Sumário

<b>SUMÁRIO</b> .....	2
<b>APRESENTAÇÃO</b> .....	3
<b>ASPECTOS GERAIS DE AUDITORIA FISCAL</b> .....	4
CONCEITO:.....	4
POSIÇÃO DA AUDITORIA FISCAL EM RELAÇÃO À ENTIDADE.....	4
<b>SUPRIMENTO DE DISPONIBILIDADES</b> .....	6
EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS OU TERCEIROS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS.....	11
SIMULAÇÃO DE VENDA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO .....	15
RECEBIMENTO DE TÍTULOS A RECEBER EM OPERAÇÕES "FRIAS" .....	17
SIMULAÇÃO DE DESCONTO DE TÍTULOS SIMULADOS.....	17
SIMULAÇÃO DE AUMENTO DE CAPITAL .....	18
LANÇAMENTO A DÉBITO EM CAIXA NÃO RESPALDADO POR DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. ....	19
EMISSÃO E CANCELAMENTO DE CHEQUES DE FORMA CONCOMITANTE.....	20
LANÇAMENTOS EM DUPLICIDADE NA CONTA CAIXA. ....	20
LANÇAMENTO DE CHEQUES DEVOLVIDOS A DÉBITO DA CONTA "CAIXA" .....	21
MAJORAÇÃO DE VENDAS SEM REFLEXOS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL. ....	22
SIMULAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE COMPRAS À VISTA. ....	23
OUTRAS FORMAS DE SIMULAÇÃO DE ENTRADAS .....	23
<b>QUESTÕES COMENTADAS PELO PROFESSOR</b> .....	25
<b>QUESTÕES SEM COMENTÁRIOS</b> .....	33
<b>GABARITO</b> .....	37
<b>RESUMO</b> .....	38

## Apresentação

Olá pessoal. Meu nome é Arthur Leone. Sou prof. de Auditoria e legislação tributária federal no Direção. Também sou Auditor da Receita Federal com vasta atuação na área de Fiscalização. Faremos o conteúdo de Auditoria Fiscal para todos os Fiscos, envolvendo auditoria com foco fiscal, SPED, sigilo fiscal, além dos já tradicionais temas com procedimentos, amostragem e outros. O nosso cronograma está no site e, se quiser trocar uma ideia, é só me procurar nas redes sociais. Abs! @profarthurleone.



## Aspectos gerais de auditoria Fiscal

### Conceito:

Não há um conceito “oficial” de auditoria fiscal. Não há normas que regulam a auditoria fiscal enquanto técnica nos moldes em que há para sua coirmã “auditoria normal”, que são contempladas nas normas do CFC. Assim, devemos construir esse conceito para servir de guia. Podemos defini-la como a auditoria que se ocupa em examinar as afirmações fiscais de uma entidade para validá-las de acordo com um critério. Esse critério é, geralmente, a lei, embora possa coexistir com atos infralegais como ajustes Sinief, instruções normativas, portarias, decretos etc. Em outros termos, a auditoria fiscal é a verificação do correto cumprimento das obrigações fiscais pelo auditado ( que chamaremos de contribuinte).

Na essência, toda auditoria é igual. Consiste em confrontar: **Afirmação x critério = opinião**. Exemplo:

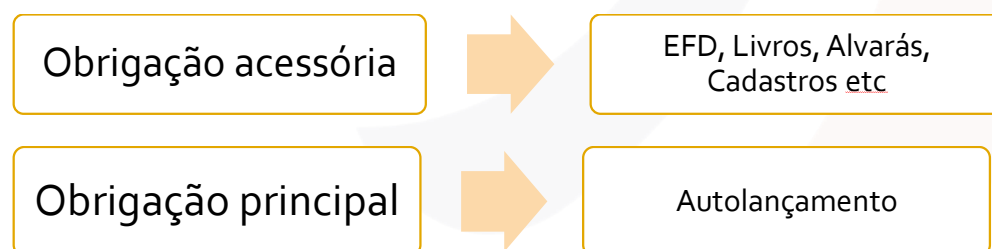
A entidade faz a **afirmação**: declara ICMS devido na EFD de R\$ 1.000.

O fisco confronta com o **critério**: ponto da lei que define a base de cálculo.

Desse confronto, resulta a **opinião**.

Note que a auditoria fiscal tem uma característica de **auditoria de conformidade**, já que verifica basicamente a conformidade com leis e regulamentos, mas ainda assim terá forte apelo contábil.

Uma característica não desprezível da auditoria fiscal é a possibilidade de estabelecer sanções, além de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Assim, a auditoria fiscal atua tanto na validação da obrigação acessória quanto na obrigação principal (afirmações do contribuinte):



Obs.: As nomenclaturas Auditoria Fiscal e Auditoria Tributária têm sido usadas como termos equivalentes, embora exista uma ou outra crítica a esse respeito, até então irrelevante para os concursos. Não vamos entrar nessa “briga” de puritanos quanto ao “melhor” conceito. Para concursos, é tudo a mesma coisa! Afinal, o conteúdo é o mais importante.

### Posição da Auditoria Fiscal em relação à entidade

A auditoria fiscal, em termos genéricos, pode ser utilizada como auditoria interna ou externa (Fisco). Tudo depende da posição do auditor em relação à entidade, do marco legal envolvido e do contexto. **Por exemplo**: uma empresa pode agregar nas suas funções de auditoria interna a verificação quanto ao cumprimento de normas e

regulamentos fiscais para evitar sofrer sanções, verificar adequação do planejamento tributário etc. Isso também seria uma auditoria fiscal ou tributária.

Assim, devemos ficar atentos a questionamentos capciosos como:

“Uma empresa privada poderá realizar uma auditoria tributária?”

ou

“Apenas o auditor fiscal pode realizar auditoria fiscal?”

O objeto da auditoria fiscal pode ser genérico, isto é, o contexto e o marco normativo envolvidos são fundamentais para responder a esses questionamentos. Se o contexto é de Administração Tributária, teremos certeza de que estamos falando de Auditoria Fiscal *strictu sensu*, isto é, aquela realizada por um servidor do Fisco com poderes especiais e com atuação em benefício do Estado.

Por outro lado, como disse, a auditoria fiscal pode ter como objetivo agregar valor à Administração da entidade e ser realizada em benefício de seus objetivos. Temos aí, um viés privado, de assessoramento à organização e desenvolvido por empregados da própria empresa.

Entretanto, a nossa ótica será trabalhar a **auditoria fiscal executada pelo Fisco**, que tem caráter externo ao cliente de auditoria ( no caso, o contribuinte) e poderes especiais, pois é essa que vai aparecer nos certames fiscais.

E nesse escopo, já começamos examinando um dos seus principais temas no Ativo: o suprimento de disponibilidades.

Como esclareci, os aspectos práticos serão o mote dos nossos temas. Vamos lá...

## Suprimento de disponibilidades

O exame do suprimento das disponibilidades se dá no campo da auditoria do disponível. Neste grupo se encontram o caixa e outras contas representativas de disponibilidades como Caixa geral, Pequeno Caixa, Bancos etc. Neste grupo passam e deixam rastros a maior parte das infrações fiscais, além de serem receptores de outras dezenas de distorções contábeis, tendo em vista sua relação com as receitas, despesas, ingressos e desembolsos. Além de ser importante ponto de auditoria na auditoria independente, já que são bens de liquidez imediata e suscetíveis à apropriação indébita, a sua análise na auditoria fiscal assume papel especial, pois revelam práticas ilícitas de omissão de vendas de mercadorias/ serviços ou faturamento, efetuadas com a finalidade de afastar a tributação.

A sensibilidade do grupo disponibilidades a certas infrações é tamanha, ao ponto de que a maioria das legislações instituíram certas presunções legais, a exemplo do saldo credor de caixa, que logo estudaremos.

Para iniciar, vamos compreender o processo de suprimento das disponibilidades, pois a partir daí ficará fácil entendê-la na sua forma aplicada à área fiscal e todos os subterfúgios utilizados pelas empresas, além dos desdobramentos possíveis acerca do assunto.

De plano, cabe salientar que a análise é essencialmente contábil, porém a conclusão assume natureza fiscal. Esse aspecto é essencial destacar, pois a auditoria não muda se é governamental, empresarial, fiscal, operacional ou outro tipo. Lembre-se: a técnica de auditoria é universal, de modo que vamos colher nosso referencial teórico na doutrina sobre auditoria e melhores práticas, e não em normas específicas de auditoria fiscal.

### Vamos conceituar o nosso ponto de auditoria:

O suprimento de disponibilidades não comprovados está no campo da auditoria das disponibilidades (caixa, bancos e outros disponíveis). A análise pode ser feita na conta caixa propriamente dita ou em conjunto com as demais disponibilidades, quando a empresa costuma utilizar um caixa geral, isto é, quando utiliza a conta caixa para recebimentos e pagamentos.

O suprimento de disponibilidades nada mais é do que a reposição dos recursos do caixa, ou seja, manter o caixa com o saldo devedor (Ativos tem saldos devedores) em razão do fluxo natural das operações: compras, vendas, e outros ingressos e saídas.

Repor o caixa ou as disponibilidades é algo natural nas operações de uma entidade. O Caixa é alimentado por receitas de vendas, de serviços, de outras receitas, saques em conta bancária destinados ao caixa etc. Esses movimentos são naturais nas operações e mantém o saldo devedor da conta caixa, que nada mais é do que um "saldo positivo" no Caixa. Nesse conjunto de entradas e saídas constantes de recursos no Caixa/disponível, temos um "limite matemático" a observar. Os lançamentos contábeis não podem resultar em Caixa negativo por um motivo óbvio: não há dinheiro "negativo". Você conhece alguém que possui uma cédula de R\$100 negativos? Claro que não, já que estamos diante de um bem físico (moeda) e na pior das hipóteses é possível ter R\$ 0,00, mas nunca R\$ 100 negativos.

Para os iniciantes em contabilidade, uma dúvida plausível seria:

### E o saldo devedor no cheque especial? É um "dinheiro negativo"?

**Não! Isso é outra coisa!**

O saldo negativo na conta bancária não se confunde com “dinheiro negativo” pois dinheiro negativo não existe. Um bem físico não pode ser negativo! Um estoque não pode ser negativo! Um almoxarifado não pode ser negativo!

A conta negativa no banco deve ser classificada como empréstimos recebidos do Banco, logo não se trata de dinheiro negativo, mas de um passivo. Toda essa informação é para que você fixe que o Caixa e o disponível são formados por moeda e papel moeda, de modo que não poderá ser negativo. Poderá, contudo, ser R\$ 0,00, mas nunca negativo. Em linguagem técnica, podemos afirmar então que não existe conta Caixa com saldo credor.

Retomando o nosso raciocínio, neste processo natural de suprir o Caixa (entradas no caixa) para fazer frente aos pagamentos (saídas de caixa,) poderemos nos deparar com um “problema”: o fato deste suprimento ocorrer de forma simulada. Isso nos coloca no campo dos suprimentos de disponibilidades **indevidos** ou **não comprovados**, o que se constitui, além de distorção contábil, infração de natureza fiscal associada à omissão de receitas. Logo, tema de maior interesse do Auditor Fiscal, pois se há omissão de receitas, há sonegação de tributos.

### Por que uma entidade recorre ao suprimento de disponibilidades indevido?

Simple. A empresa precisa a todo instante fazer pagamentos de despesas, de compras de estoques etc. E isso é feito por meio de dois lançamentos contábeis (hipotético). Crédito no Caixa/disponível e débito em despesa/passivo.

C -	Caixa	100,00
D -	Despesa	100,00

Veja que, em compras à vista, sempre deverá ocorrer um crédito no Caixa/disponível para fazer os desembolsos diversos. Isso exige que o Caixa esteja sempre suprido com recursos (saldo devedor), caso contrário não seria possível fazer o lançamento contábil a crédito. Quando o caixa possui saldo credor, significa que entradas de recursos não foram contabilizadas (caixa 2). Diante desta circunstância e para manter o saldo artificialmente devedor, a empresa que age contra lei estará sempre “inventando” um débito fictício no caixa para fazer o suprimento de fundos. O auditor deve analisar a efetividade deste lançamento e recompor o saldo da conta Caixa excluindo lançamentos a débito e a crédito que não ocorreram de fato para chegar ao saldo real.

O saldo credor de caixa é algo tão absurdo, um erro crasso, que nenhum contador deixaria que sua contabilidade evidenciasse tal situação. Certamente, a contabilidade evidenciará um saldo positivo no Caixa. Só um “amador” permitiria que a partir de uma simples leitura da contabilidade se identificassem de plano tal falha primária.

Diante dessa realidade, surge a aplicação da auditoria para revelar o que está encoberto. O auditor precisa analisar os lançamentos efetuados no Caixa formal para expurgar aqueles que são simulados e incluir aqueles que de fato ocorreram, mas estão omitidos. Assim chegamos ao **Caixa reconstituído**, que será diferente do Caixa escriturado na contabilidade. Diante de suprimentos indevidos, precisamos demonstrar que o Caixa “formal” está incorreto e o que é consistente com a realidade é o Caixa reconstituído.

### E se após a reconstituição do caixa o saldo for credor (caixa negativo)?

Como estamos diante de uma comprovação contábil, vale-se dela qualquer auditor: fiscal, interno, independente etc. O auditor do Fisco Municipal, por exemplo, poderia concluir facilmente que a empresa está prestando serviços e não registrando/emitindo as notas fiscais respectivas. Já o auditor do Fisco Estadual concluiria pela omissão de vendas de mercadorias e assim sucessivamente, alcançando com as mesmas reflexões, o auditor da Receita Federal e os respectivos tributos federais. Já o auditor independente poderia concluir pela distorção no caixa e

omissão de receitas pura e simplesmente. Note que quando nos limitamos à prática, chegaremos a uma conclusão contábil que fundamentará às demais decisões. A técnica é universal e atende à verificação da conformidade fiscal em geral (ISS, ICMS, IRPJ etc.).

O saldo credor do caixa, após sua recomposição e desconsiderando os efeitos do suprimento de disponibilidades indevido, é tão grave que a maioria das legislações fiscais o consideram como uma presunção legal de omissão de receitas. Isto é, ocorrido o saldo credor de caixa, presume-se omissão de receitas até que o contribuinte comprove o contrário. Tal previsão, por ser uma constatação contábil, é replicada no âmbito de qualquer tributo, portanto tenha em mente que não se trata de uma previsão de uma legislação específica de um ou outro ente federado, mas de todos eles.

Assim, como nosso propósito é prepará-lo para enfrentar os certames da área fiscal, deve ficar claro que este conhecimento é universal, aplicando-se nos Fiscos estaduais, municipais e federal, ainda que os textos e jurisprudência citados tenham origem eventual em um dos Fiscos ou legislações específicas de algum dos entes. São meras repetições doutrinárias ou normativas. Vejamos algumas:

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É procedente o lançamento fiscal que excluiu recursos da conta caixa, decorrente da não comprovação de destinação de cheques, cujo montante fora depositado em conta de terceiros. (CARF)

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 (...) (CC-MG)

Observando as ementas de decisões administrativas acima, temos a figura de entradas de caixa não comprovadas e que, a partir da sua exclusão, resultam em saldo credor de caixa. Por consequência, saldo credor de Caixa implica em presunção de omissão de receitas.

**Atenção:** o objetivo de apresentarmos algumas jurisprudências administrativas ao longo do curso tem o intuito apenas de descrever de forma técnica as conclusões que estamos estudando de uma forma mais descontraída. É só para vcs se acostumarem com um texto mais técnico. Não precisa decorar jurisprudência administrativa! Saiba, contudo, que elas estão explicando os nossos casos de auditoria fiscal com um vocabulário "melhor" do que eu vou utilizar na aula.

Já podemos perceber que a auditoria de suprimento de disponibilidades é nada mais do que a auditoria do Caixa/disponível. Seja no enfoque da auditoria independente ou da auditoria fiscal, a auditoria em suprimentos de disponibilidades tem por objetivo levantar movimentos artificiais que tiveram como objetivo impedir o surgimento do "estouro de caixa" (saldo credor da conta caixa).

**FCC – ICMS-SC – 2018 {{Q.948580}}**

O Auditor Fiscal Rodrigo, continuando seu trabalho de auditoria tributária na empresa Manezinho Comercial Ltda., em Florianópolis, ao conferir no encerramento do exercício social o Balanço Patrimonial da empresa, identificou que a rubrica contábil "Caixa-numerário físico" disponível na empresa apresentava saldo credor.



A única opção que poderia explicar essa situação é:

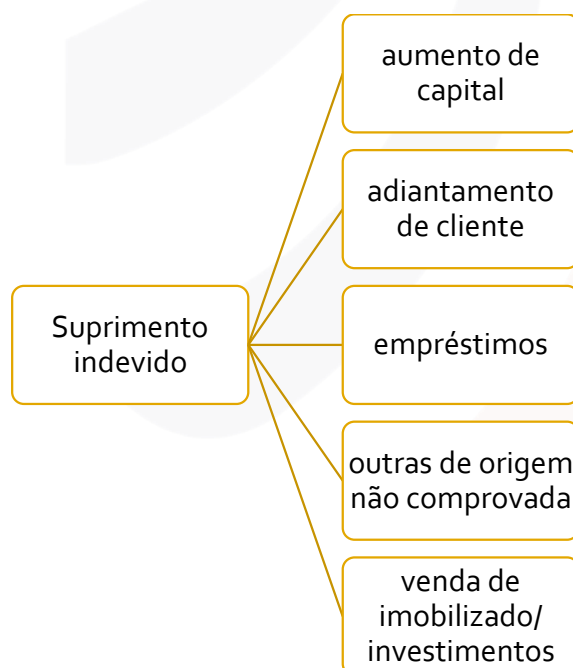
- (A) pagamentos a fornecedores não contabilizados.
- (B) adiantamentos recebidos de clientes regularmente contabilizados.
- (C) pagamentos de despesas não contabilizados.
- (D) recebimentos de numerários não contabilizados por meio da falta de emissão de documentos fiscais.
- (E) realização de vendas regularmente contabilizadas e com a respectiva emissão de documentos fiscais pelos valores corretos da efetiva transação.

**Resolução:**

O que justifica o saldo credor de caixa é o recebimento de numerário mantidos à margem de qualquer contabilização ou escrituração fiscal. É o "caixa 2". Representa omissão de receitas decorrentes da omissão da venda de mercadorias, serviços etc.

**Resposta: D**

As formas de fazer o suprimento indevido são abrangentes e dependem da criatividade humana. Iremos avaliar as mais tradicionais. Naturalmente, para que seja qualificado como "indevido", deve ser simulado, artificial. Os principais mecanismos de simulação de suprimentos são:



**Em que consiste o suprimento de *disponibilidades não comprovado*?**

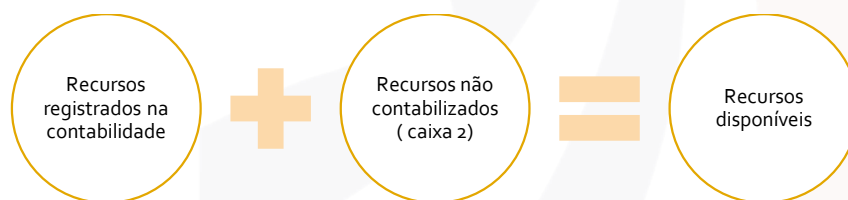
Consiste na entrada de recursos no caixa com origem artificial, duvidosa, não respaldada em fatos econômicos, mas apenas com a aparência de realidade. São baseadas em operações fictícias ou artificialmente criadas para simular operações rotineiras da entidade como vendas de mercadorias.

Quando mencionamos “caixa”, destaque-se, pode ser o a conta Caixa propriamente dita, mas em geral é uma referência ao conjunto de disponibilidades (contas que representam dinheiro como Caixa, Bancos e outras de liquidez imediata). Depende de como a empresa opera, se utiliza um caixa geral para todos os recebimentos e pagamentos, se mantém contas bancárias etc. Então, vamos simplificar o raciocínio mencionando simplesmente “caixa”, mas entenda como sendo as disponibilidades.

O ponto chave do nosso tema considera a premissa verdadeira de que a conta caixa deverá ter sempre um saldo devedor: Caixa, como qualquer Ativo, é uma conta devedora, não existe caixa negativo (saldo credor). Assim, se a empresa possui apenas R\$ 500,00 em caixa, mas conseguiu quitar um passivo de R\$600,00 contra caixa, significa que utilizou R\$ 100,00 que não estavam contabilizados, logo temos alguma infração ou distorção contábil. Talvez o complemento de R\$ 100 necessário tivesse como origem o “caixa 2”. Esse é o raciocínio singelo quando envolvido unicamente a conta Caixa. Podemos aplicar o raciocínio para todo o grupo de disponibilidades para fazer a recomposição dos saldos.

Normalmente, problemas no caixa dessa natureza estão associados ao *caixa 2* ou caixa paralelo. Vamos entender após avaliar esse fluxo artificialmente criado:

No “caixa 2”, a empresa “esconde” algumas operações de vendas ou prestação de serviços para não oferecer as receitas dessas vendas de mercadorias/serviços à tributação. Assim temos uma espécie de contabilidade paralela:



Retomando o exemplo anterior em que a empresa precisou quitar um passivo de R\$600, mas o caixa oficial só dispunha de saldo R\$ 500,00 cabe a seguinte reflexão:

***O que ela precisaria fazer para dar aparência de normalidade a esse pagamento encobrir a presunção de omissão de receitas?***

Ela “precisa” transferir R\$ 100 para o caixa oficial para que este tivesse saldo “oficial” suficiente para quitar o passivo.

***De onde sairá esse R\$ 100?***

Do caixa 2. É recurso “escondido” oriundo da prestação de serviços ou venda de mercadorias que não fora contabilizado, mantido à margem de qualquer escrituração. Observe:

Caixa		Passivo	
(SI) 500	600 (1)	(1) 600	600 (SI)
	100 (estouro de caixa)	0	0

Considerando os saldos iniciais (SI) indicados nas contas, observe que ao quitar o passivo de R\$ 600 (lançamento 1), o saldo do caixa "estourou", tornando-se R\$ -100 (negativo). Sabemos que não existe caixa negativo, a moeda é um bem físico, tangível. Logo, há indicação de inconsistência na conta.

Para encobrir a distorção e, eventualmente, ludibriar o Fisco, a empresa irá fazer ingressar no caixa R\$ 100 para dar ares de regularidade e normalidade. Mas a empresa não tem esse recurso "oficialmente", ele sairá do "caixa 2". Observe, então, a incorporação do R\$ 100 na contabilidade "oficial"

Caixa		Passivo	
(SI) 500	600 (1)	(1) 600	600 (SI)
100	100 (estouro de caixa)	0	0

Simulação de ingresso de R\$ 100 - origem Caixa 2, com a intenção de camuflar o saldo credor.

Observe que ao levar R\$ 100 ao caixa (débito), não há inconsistência matemática aparente no Caixa, pois o Caixa se torna zerado, o que é possível do ponto de vista matemático (apenas não é possível o saldo negativo de caixa).

Resolvido o "aspecto matemático" da fraude na contabilidade, isto é Caixa maior ou igual a zero, o próximo passo do fraudador é dar aparência de normalidade a essa reposição de R\$ 100 no caixa. Para isso, irá justificar a operação por meio de alguma simulação. Esse é o nosso próximo passo, avaliar algumas das possíveis transações que podem ser criadas artificialmente para simular uma entrada legítima de recurso no caixa:

### Empréstimos de sócios ou terceiros sem comprovação da origem e da efetiva entrega dos recursos.

Adotando o exemplo do suprimento de R\$ 100 já visto, para dar ares de legalidade, já que, por óbvio, a empresa não poderá revelar que o recurso tem origem no "caixa 2", uma possibilidade clássica é simular um empréstimo de sócios.

#### Exemplificando:

Para "esquentar" esse ingresso de R\$ 100 no Caixa, o sócio João firma um contrato de mútuo (empréstimo) junto a sociedade indicando que efetuara tal empréstimo de R\$ 100 para a empresa. Deste modo, há lastro documental para fazer o lançamento contábil a débito da conta Caixa, pois há um empréstimo, pelo menos sob o ponto de vista formal.

Ocorre que, na auditoria fiscal, o aspecto formal é "menos importante" quando há indícios de não efetividade. Não basta estar tudo "bonitinho" apenas "no papel", mas refletir a situação de fato.

Nessa situação, a auditoria fiscal não pode se contentar com a mera conferência de recibos e contratos. A busca deve ser pela verdade material. O auditor solicitará, por exemplo, a comprovação da efetiva entrega do recurso como: um cheque ou transferência da conta do João para conta da empresa.

A simples alegação de que a entrada desse numerário de R\$ 100 foi a título de empréstimo ou mesmo a presença de um contrato de empréstimo entre o sócio e a entidade pode não ser suficiente para eliminar o ceticismo do auditor fiscal. Na maioria das vezes, o suprimento de disponibilidades indevido ocorre apenas de maneira formal, isto é, apenas o registro na contabilidade é efetuado e são forjados os documentos suportes como o contrato de empréstimo e outros. Na realidade, nenhum dinheiro fora transferido de forma efetiva. O cerne da questão é comprovar a **efetividade** da entrega do recurso e não apenas o aspecto formal.

Os tribunais administrativos têm bastante cristalina essa questão, observe:

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Os recursos supridos ao caixa da pessoa jurídica por administradores, sócios ou acionista controlador, *se não comprovada a efetividade de sua entrega*, configuram omissão de receita. (CARF)

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PELA NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E/OU DA EFETIVIDADE DA ENTREGA – Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la *com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular de firma individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (...)* (DRJ BSB).

#### **Perceba o ponto central da auditoria:**

Os recibos e contratos existem de fato, possuem assinaturas verdadeiras etc., de modo que não há dúvidas de que se tratam de documentos materialmente verdadeiros. Logo, do ponto de vista formal são autênticos. O ponto central é que não ocorreu uma efetiva transferência de recurso, isto é, não houve a efetiva transferência de numerário do sócio para a empresa.

E assim deve se basear uma auditoria para identificar suprimentos de caixa não comprovados. Não basta ter documento, tem que ter **efetividade!**

Tomando os valores já citados como exemplo e assumindo que o suprimento de R\$ 100 efetuado é inexistente de fato. Observe o processo de recomposição do caixa:

Movimentação no caixa	Saldo contábil	Ajustes do auditor	Saldo recomposto
Saldo inicial	500,00	500,00	500,00
Recebimento	100,00	600,00	500,00
Pagamentos	-600,00	0,00	-100,00

Recompondo o saldo, constata-se o estouro do caixa

Lançamento de ajuste, uma vez que inexistente o ingresso de R\$ 100

Ao recompor o saldo da conta caixa, o auditor conclui que mesmo estando formalmente correto na contabilidade, isto é, o saldo do caixa estava zerado ( ingressou R\$600 e saiu R\$600), o que é matematicamente possível, ao se eliminar o lançamento de entrada inexistente (R\$ 100), o saldo apurado, após recomposição do fluxo, é de R\$-100 (Cem reais negativos). Isso permite concluir que a empresa não está registrando todas suas entradas de recursos. Existe omissão de receitas. O auditor tributário, em qualquer um dos fiscos (municipal, estadual ou federal) irá concluir que ocorrera omissão de receitas de vendas/serviços, o que é fato gerador presumido dos mais variados tributos. Na mesma linha, concluiria o auditor independente, interno ou público.

Note na planilha de recomposição acima que, formalmente, o caixa não aparentava problemas, pois "entrou 600" e "saiu 600", não havendo nenhum problema no fato do saldo ser zero. Porém, a auditoria não consiste em fazer mera verificação da contabilidade, mas avaliar criticamente os lançamentos e sua documentação suporte, inclusive ponderando sobre manifestações ideologicamente falsas, embora materialmente verdadeiras. Ao recompor o Caixa expurgamos um lançamento fictício de R\$ 100, de modo que se chega ao provável saldo de receita omitida desconsiderando seu efeito no caixa e atraindo as demais implicações fiscais.

#### FCC – SEFAZ-SC – Adaptada- 2018 {{{Q.948574}}}

A Auditora Fiscal Maria continuou a auditoria tributária na empresa Comercial ABC Ltda., referente ao mês de dezembro de 2017 e, fazendo o confronto do Extrato Bancário com o Razão Contábil da conta Bancos, identificou uma nova situação. Verificou no Razão Contábil (conta empréstimos) que havia um empréstimo realizado pelo sócio (Sr. Luís) à empresa no valor de R\$ 1 milhão, em 29 de dezembro de 2017; no entanto, não encontrou no Extrato Bancário informação sobre o recebimento deste valor. A Auditora formalizou então uma notificação à empresa solicitando uma justificativa para o fato.

O contador da empresa informou ser apenas uma pendência de conciliação bancária e que fez a retificação do lançamento contábil, pois, na verdade, o valor do empréstimo do Sr. Luís (sócio) foi recebido na Conta Caixa e não na Conta Bancos— ou seja, foi recebido em dinheiro. Entregou à Auditora um contrato de mútuo (não registrado em cartório) entre a pessoa física do sócio e a empresa com data de 29 de dezembro de 2017.

A Auditoria analisou também a Declaração de Imposto de Renda do sócio obtida junto à Receita Federal (data base 2017), na qual constava, no quadro de bens do declarante, um total de bens de R\$ 400 mil, sendo apenas R\$

50 mil em aplicações financeiras, e não encontrou nenhum direito de recebimento relativo ao suposto empréstimo de R\$ 1 milhão. Nesse caso, em relação à empresa Comercial ABC Ltda., a Auditora

(A) não deve lavrar nenhuma autuação fiscal, uma vez que se trata de uma mera irregularidade contábil (matéria estranha à competência estadual de fiscalização tributária), sem nenhuma repercussão na esfera tributária do ICMS.

(B) deve lavrar uma autuação fiscal por presunção de operação tributável não registrada, pois, de acordo com legislação tributária, foi constatado registro de saídas em montante inferior ao obtido pela aplicação de índices de rotação de estoques (em estabelecimentos do mesmo ramo).

(C) não deve lavrar nenhuma autuação fiscal contra a empresa Comercial ABC Ltda., pois se trata de infração fiscal que afeta apenas o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e não afeta o ICMS/ISS.

(D) deve lavrar uma autuação fiscal por presunção de operação tributável não registrada, pois, de acordo com a legislação tributária, houve suprimento de caixa constatado pela existência de empréstimos de sócios, sem comprovação quanto à origem e quanto à efetiva entrega dos recursos.

(E) deve lavrar uma autuação fiscal por presunção de operação tributável não registrada, pois, de acordo com a legislação tributária, foi constatada a existência de um passivo oculto, uma vez que o empréstimo não está contabilizado.

#### Resolução:

##### 1º passo é entender a questão.

Temos um empréstimo realizado por sócio, provavelmente para suprir o caixa da entidade. O auditor, desconfiado, resolveu investigar e comprovou que não ocorrera de fato esse suprimento. Trata-se de um empréstimo simulado.

##### Como o auditor concluiu que esse empréstimo é simulado?

Pelo fato de o sócio não ter patrimônio suficiente para fazer essa transferência de R\$1 milhão, pela ausência de qualquer registro bancário da transação etc. É muita "cara de pau" afirmar que uma transferência de R\$1 milhão fora feita em espécie, sem passar pelo banco, notadamente quando os demais documentos não corroboram essa situação. Além da falta de capacidade econômica do sócio, demonstrado pela análise do seu imposto de renda, não há qualquer registro no imposto de renda de empréstimos a receber. Logo, não foi efetivo o empréstimo. Foi apenas para simular um caixa positivo na empresa e esconder o saldo credor de caixa.

Se há saldo credor de caixa, temos uma presunção de omissão de receitas. Isso nos leva a autuação pelo Fisco, seja do ISS, ICMS ou da RFB.

**Resposta: D**

Vamos conhecer mais um artifício para simular o suprimento do caixa...

## Simulação de venda de bens do ativo imobilizado

Para simular a entrada de recursos no caixa e encobrir o seu “estouro”, as possibilidades são muitas e dependem, como já dissemos, apenas da criatividade humana. O nosso esforço é trazer os casos clássicos. Um desses, é simular a venda de um imobilizado. Vejamos:

A empresa mantém escriturado na contabilidade um bem e simula a sua venda de forma a gerar recursos “oficiais” para cobrir faltas de caixa em razão de omissões intencionais pretéritas.

Exemplo:

Temos o caixa que se tornou negativo em R\$ 100 (SI) e será coberto com uma venda fictícia de imobilizado (veículo) por R\$ 3000 (1). Formalmente, na contabilidade teríamos:

Caixa		Veículo	
(1) 3000	100 (SI)	(SI) 3000	3000 (1)
2900		0	0

Desprezando a depreciação acumulada para facilitar o raciocínio, note que o lançamento de baixa do veículo (1) pela venda e o lançamento de entrada do recurso no caixa (1), tornam o caixa novamente **positivo**. Do ponto de vista formal, a contabilidade estaria regularizada ou pelo menos não despertaria atenção do auditor. Mas, como já dissemos, a atividade de auditoria não deve se resumir a mera verificação formal da contabilidade. Caberá ao auditor verificar por meio de exames, pelo menos, as seguintes afirmações:

*O veículo existe de fato?*

*De fato, o veículo foi vendido?*

*O recurso efetivamente transitou do pagador para a conta da empresa vendedora ou foram apenas meros lançamentos contábeis?*

Imagine-se que o comprador (ou pseudo comprador) do veículo fora um dos sócios ou uma empresa do mesmo grupo econômico da empresa vendedora. Certamente, existirá um contrato de compra e venda, pois isso é muito fácil de “fabricar”, afinal, são partes relacionadas. O ponto crucial da auditoria é saber se, de fato, ocorrerá a **efetiva** entrega do numerário do comprador para o vendedor e a efetiva entrega do bem. Assim, poderíamos concluir razoavelmente se estamos diante de uma transação efetiva ou apenas uma transação de “fachada”.

Na auditoria de disponibilidades, o elemento chave é concluir sobre a **existência** do bem numerário. Caixa é tangível, tem existência além do papel dos relatórios. Assim, é possível fazer a contagem do caixa e verificar documentos de transferência bancária que atestem, de fato, a efetiva entrega do recurso como cópia de cheque m de TED e outras transferências.

**Importante:**

O auditor não se dá por satisfeito com a mera regularidade formal dos documentos ou escritural da contabilidade, isto é, mesmo havendo um contrato de compra e venda devidamente assinado e registros contábeis pertinentes, por exemplo, tudo pode não passar de uma “criação” das partes. Alguns procedimentos que devem ser realizados, sem esgota-los, seria a comprovação se o veículo de fato existe (inspeção física), se o veículo é de propriedade da

empresa e não possui restrição para venda (inspeção documental) e, por fim, o derradeiro teste que é comprovar que de fato o dinheiro “saiu” do comprador e “entrou” no vendedor. **Como?** Com a cópia do cheque, com a TED bancária e outros meios disponíveis.

Em situações em que a venda é simulada apenas para gerar um “caixa escritural” capaz de maquiagem a contabilidade oficial, é possível que o veículo ou os outros bens continuem nas dependências da empresa (venda de fachada). Seria possível perceber que este veículo continua fazendo os fretes da empresa, as máquinas e equipamentos supostamente vendidos ainda estão na linha de produção da entidade dentre outras constatações. Note que nestas operações simuladas, provavelmente, o documento reflete a venda perfeitamente, mas os fatos não. **Por exemplo:** na hipótese de uma venda simulada de um veículo certamente haverá um contrato e o documento de propriedade no registro de trânsito será alterado, de modo que o exame documental, por si só, não será suficiente para detectar uma venda simulada. Sob o ponto de vista formal e escritural, estará tudo artificialmente verdadeiro. O direcionamento do auditor deverá ser para a efetividade da operação.

#### **CESPE-SEFAZ-AL/2020**

Um auditor não pode concluir que houve a alienação fictícia de um veículo para justificar suprimimento fictício das disponibilidades apenas com base no procedimento de exame documental.

#### **Resolução:**

Considerando que “fabricar” documentos é fácil, como criar um contrato de venda ou até mesmo modificar a propriedade do veículo junto ao Detran, o exame do auditor deve observar a efetividade da transação. É fácil produzir esse lastro documental simulando a transferência ou venda do bem, mas sem a transferência efetiva.

Essa dúvida pode ser afastada se há uma transferência efetiva de numerário do comprador para o vendedor como cheque, TED etc.; também reforçaria a comprovação o fato de o veículo não estar mais no pátio do vendedor ou servindo-lhe em entregas, fretes etc.

Como se verifica, a inspeção física é mais persuasiva do que a inspeção documental.

**Resposta: Certo**



## Recebimento de títulos a receber em operações “frias”.

Nesta outra possibilidade, a empresa simula o recebimento de uma duplicata a receber emitida por ocasião de uma venda ou prestação de serviços. Faz os lançamentos respectivos compatíveis com uma venda real:

C -	Receita	1.000,00
D -	Duplicatas a receber	1.000,00

Na sequência, cancela-se a venda creditando conta diversa, mas a empresa mantém a duplicata em seu poder. Deste modo teríamos dois caminhos hipotéticos, um correto e outro não:

A opção correta seria zerar o Ativo Duplicata a receber e lançar a despesa de venda cancelada, para anular o efeito da receita contabilizada originalmente. Ou seja, se a operação foi desfeita, devemos retornar ao *status quo* inicial com zero Ativo e zero receita:

C -	Duplicatas a receber	1.000,00
D -	Vendas canceladas	1.000,00

Porém, a empresa faria o lançamento de forma simulada creditando outra conta para continuar com algum valor escritural no grupo disponibilidades no Ativo Circulante em sua contabilidade. Veja a contabilização incorreta:

A incorreta:

C -	Outra conta	1.000,00
D -	Vendas canceladas	1.000,00

Observe que a empresa simula uma emissão de duplicata sem que se tenha uma operação anterior que a justifique. Ao cancelar a operação, ao invés de creditar o Ativo Duplicatas a Receber, credita outra conta, possivelmente um passivo. Assim aparenta que possui R\$ 1.000 disponíveis. Assim, quando precisar utilizar um recurso do “caixa 2”, não precisa se preocupar em “esquentar” a documentação, pois a contabilidade já possui um recebível no valor R\$ 1000. Basta que simule agora o recebimento deste título inexistente:

C -	Duplicatas a receber	1.000,00
D -	Caixa	1.000,00

Cabe lembrar que a emissão de duplicata, fatura ou nota de venda sem a correspondente venda de mercadorias ou serviços é crime.

## Simulação de desconto de títulos simulados.

Em relação ao item anterior, como passo subsequente, a entidade poderia simular o desconto da duplicata a receber, baixando o título e introduzindo um lançamento a débito no Caixa.

É possível ainda emitir duplicatas de forma simulada e receber efetivamente o numerário junto a instituições financeiras.

Note que ao adentrar nestas situações exemplificativas temos uma teoria comum, embora os fatos (vida real) possam ser criados com criatividade inimaginável. Então, em torno do núcleo do saldo credor, podem ser criadas

“historinhas” diversas. Na medida do possível, vamos tentar espelhar essas realidades de forma contábil para que você possa concluir em qualquer tipo de questão.

## Simulação de aumento de capital

Para fazer o suprimento de numerário no Caixa é necessário simular uma operação que permita fazer o lançamento a Débito na conta Caixa (Já sabemos disso!). Uma possibilidade é simular o aumento de capital por parte dos sócios.

Observe o seguinte: a empresa que precisa utilizar esses mecanismos é uma entidade que, seguramente, está omitindo suas vendas. A omissão chega ao ponto de, se considerarmos os dados contábeis, a empresa não possuiria recursos para fazer pagamentos, comprar mercadorias, pagar salários etc. Contudo, essa falta de recursos é apenas sob ponto de vista “oficial”, no caixa 2 tem recurso sobrando!

**Vamos ver se estamos falando a mesma língua:** Eu quero dizer que esta empresa “esconde” a maior parte das suas receitas. Não emite nota, não usa o emissor de cupom fiscal etc. Assim, em sua contabilidade, a aparência é de ser uma empresa bem “fraquinha”, de poucos recursos. Mas, o seu sócio está passeando de BMW, postando em rede social a sua viagem para Paris (falando em rede social, aproveite para me seguir no [Instagram](#) e fique por dentro dos meus lançamentos e dicas.)

Então, a nossa entidade é “pobre” na contabilidade (aspecto formal) mas é bem “rica” quando consideramos os recursos omitidos (aspecto real). Essa “riqueza” tem origem na equação que já vimos:

Recursos “escondidos” + Recursos escriturados = Total de recursos disponíveis

Veja que na nossa entidade, como é bem “fraquinha” em termos de recursos formalmente, acaba faltando dinheiro para efetuar pagamentos do ponto de vista formal. Assim, eventualmente é preciso injetar recurso no caixa oficial para que seja possível a contabilidade registrar certas operações. Uma forma possível de fazer esse arranjo ilícito é fazer com que o dinheiro faça o caminho inverso: do sócio para entidade.

### Exemplificando:

A empresa possui capital de R\$ 100.000, mas para “esquentar” o dinheiro do caixa 2 que está em poder do sócio, resolve simular o aumento de capital. Assim, modifica formalmente seu capital para R\$ 200.000 com a integralização de R\$ 100.000 pelo sócio. Assim faz:

C -	Capital social	100.000,00
D -	Caixa	100.000,00

### Observe:

A empresa simula um aumento de capital e assim supre a sua necessidade de disponibilidades para ser capaz de fazer os lançamentos contábeis necessários para manutenção de sua escrita contábil regular, como pagamento de despesas, aquisição de mercadorias etc. A lógica é exatamente igual aos demais títulos citados: evitar o saldo credor de caixa.

Cabe ao auditor verificar se esse aumento de capital ocorrera de fato, isto é, se há um documento que comprove a efetiva transferência do recurso como uma transferência bancária, um cheque etc. É preciso afastar a possibilidade de que essa transação seja apenas "pra inglês ver".

Note que não basta verificar se há documento registrado na junta comercial que comprove contratualmente o aumento de capital. O auditor precisa comprovar a entrada **efetiva** do recurso. Se possível, deverá realizar o principal procedimento de auditoria aplicado a conta caixa, que é a sua contagem.

### *O que acontece se não for comprovado a efetiva entrega do recurso?*

O auditor deve recompor o caixa fazendo os ajustes necessários, isto é, incluindo os ingressos que ocorreram, mas não estão registrados e excluindo os ingressos registrados, mas que não ocorreram de fato.

Se esse aumento de capital não foi efetivo (foi só para inglês ver!), provavelmente o saldo do Caixa após recomposição será credor e ficará comprovado que a empresa utiliza recursos não contabilizados para seus pagamentos, aquisições etc.

## Lançamento a débito em caixa não respaldado por documentação hábil e idônea.

São dezenas as formas possíveis de fazer tal simulação. Entre elas, pode-se recorrer a Lançamentos contábeis errados, por exemplo:

Imagine que a empresa precisa pagar as seguintes despesas, já contabilizadas no passivo:

Água	1.000,00
Energia	3.000,00
Salário	<u>50.000,00</u>
<b>Total</b>	54.000,00

O lançamento correto seria:

C -	Caixa	54.000,00
D -	Passivos	54.000,00

Mas a empresa poderia fazer:

C -	Bancos	54.000,00
D -	Caixa	54.000,00

A auditoria das disponibilidades atestaria a inexistência do suprimento.

## Emissão e cancelamento de cheques de forma concomitante.

Você já verificou que o suprimento de fundos indevido ocorre com transferências simuladas para a conta caixa. É uma transferência, por vezes, apenas nominal para dar aspecto formal de normalidade. Em outras situações a transferência pode ser efetiva (não apenas formal) com recursos do caixa simulando uma operação corrente da empresa.

Ao se sacar um recurso de bancos e depositar em caixa, nós temos um suprimento de recurso, em tese, real. Mas a empresa poderá, no dia seguinte, fazer o depósito de mesmo valor para os bancos. Pretende-se assim dar um giro nos recursos, não amparados por transações autênticas. A movimentação entre a conta "Bancos conta movimento" e "caixa" não altera as disponibilidades, trata-se de um **fato permutativo** entre elementos do mesmo grupo. Altera o caixa, mas quando pensamos nas disponibilidades como um todo, nada é alterado. Ficamos no *o x o*, nenhum recurso novo está sendo de fato introduzido no caixa. Trata-se operação apenas para dar suporte a um lançamento fictício como:

C -	Bancos	100
D -	Caixa	100

## Lançamentos em duplicidade na conta Caixa.

Imagine que a empresa precisa registrar a prestação de um serviço à vista de uma no valor R\$ 1000.

O correto seria:

C -	Receita	1.000,00
D -	Caixa	1.000,00

Porém, para "turbinar" o caixa e não evidenciar o "estouro de caixa", ela aproveita a oportunidade e faz em duplicidade:

C -	Receita	1.000,00
D -	Caixa	1.000,00
C -	Receita	1.000,00
D -	Caixa	1.000,00

Nesse caso, ao registrar em duplicidade a receita, você pode pensar: "ela pagará mais tributo!"

De fato, pode acontecer. Mas pode ser viável esse arranjo, especialmente quando se consegue cobrir o caixa.

Para evitar ser compelida a pagar mais tributos sobre o faturamento, opcionalmente, a empresa poderia "melhorar" a fraude e lançar a contrapartida à crédito de um Passivo, ao invés de Receitas. Poucos limites existem para criatividade humana.

## Lançamento de cheques devolvidos a débito da conta “caixa”

**Atenção:** Estamos avançando sobre algumas possibilidades para que você possa internalizar a questão do saldo credor do caixa e a sua reposição de forma fictícia, bem como sua relação com a omissão de receitas, o alvo perseguido pelo auditor fiscal. Note que não se trata de “assunto novo”, mas de exploração de algumas possibilidades de um mesmo tema.

Vamos ilustrar uma situação:

### Como o auditor fiscal a enfrentaria?

Um Hospital pode adotar o caixa como centralizador de todos os seus recebimentos, antes de depositar os recursos no Banco. Todos os seus recebimentos são levados à conta caixa, até mesmo os recebimentos em cheque pagos pelos pacientes. Apenas depois, os cheques são levados para depósito no Banco.

Imagine que o Hospital prestou um único serviço no período de valor R\$200.000 recebendo em cheque. O saldo inicial do Caixa era R\$0,00. Ao fechar o caixa do dia efetuou o seguinte lançamento:

Caixa		Vendas	
(1) 200.000		(1) 200.000	
200.000			200.000

No segundo dia, levou o cheque ao banco, zerando o caixa:

Caixa		Bancos c/ movimento	
(SI) 200.000	200.000(2)	(2) 200.000	
0	0		

No terceiro dia, foi informado que o cheque não possuía fundos. Assim, a empresa indevidamente fez o lançamento inverso (lançamento 3), zerando Bancos c/ Mov. e “voltando” o cheque para o caixa:

Caixa		Bancos c/ movimento	
(SI) 200.000	200.000(2)	(2)200.000	200.000(3)
(3) 200.000			
200.000		0	0

Note que apesar de ter um cheque “sem fundos” em mãos, ao fazer o lançamento inverso desta forma a empresa (formalmente) passa a possuir um caixa contábil no valor de R\$ 200.000, o que permite fazer pagamentos sem evidenciar eventual caixa 2, pois o caixa está “reforçado” na contabilidade com R\$ 200.000.

### Percebeu?

Ao supostamente estornar o cheque sem fundos e registrá-lo (de volta) no Caixa, o Caixa passou a ser “forte”, indevidamente. Assim, havendo necessidade de pagamentos, a empresa efetua normalmente tais pagamentos na contabilidade creditando Caixa e debitando a despesa ou o passivo correspondente. Note que esse artifício

poderia ser feito por sócios da empresa sem grandes dificuldades e de forma combinada. Haveria a simulação de um pagamento e o cheque é devolvido ou sustado em seguida.

O auditor, ao fazer o exame da conta caixa, deve constatar que o cheque devolvido mereceria ser classificado em outra conta do Ativo como **Cheques em cobrança**, por exemplo. Esse cheque só deve ser levado ao Caixa contábil se efetivamente recebido.

**Percebeu?** Para estornar a operação, não bastaria “desfazer” todos os lançamentos anteriormente efetuados. Não podemos “retornar” o cheque para conta Caixa. Um cheque sem fundos não é equivalente de caixa, mas um Direito cuja conversibilidade em espécie dependerá da cobrança e da “sorte”. O erro na classificação desse cheque para nova conta (Cheques em cobrança) poderia ser utilizado como artifício para encobrir o saldo credor.

Vamos fazer a recomposição do caixa:

CAIXA GERAL	R\$	Saldo contábil	Ajustes do auditor		Saldo
			DÉBITO	CRÉDITO	Ajustado
Saldo inicial	0,00	0,00			
Cheque recebido	200.000,00	200.000,00			
Transf. para banco	(200.000,00)	0,00			
Cheque devolvido	200.000,00	200.000,00		200.000,00	0,00

Proceder ajuste creditando Caixa e debitando Cheques em cobrança R\$ 200.000

O saldo correto de caixa é 0,00. Indevido o suprimento de 200.000

### Esclarecendo:

A empresa deveria efetuar um lançamento a crédito no Caixa no valor 200.000 para transferir o cheque em cobrança para uma conta compatível. Trata-se, portanto, de um recurso que não existe, logo não poderia justificar pagamentos. Saídas de recursos estão, na verdade, amparadas em recursos não contabilizados. Ou seja: tratando-se de um hospital, seriam recursos a margem da tributação do ISS, o que interessaria ao auditor fiscal. Interessa também ao auditor independente, pois ao manter o Ativo superavaliado ilude acionistas, sócios etc.

## Majoração de vendas sem reflexos na escrituração fiscal.

Para cobrir falta de caixa oficial, a empresa poderia duplicar uma nota fiscal de prestação de serviços e, até mesmo, simular o serviço prestado por meio falsos relatórios, orçamentos etc.

### Exemplo:

Ao efetuar uma venda de R\$ 1000 para o cliente A, além de emitir a nota fiscal para o cliente A no valor de R\$1000, emitiria mais uma nota de igual conteúdo e assim teria uma receita “oficial” formal de R\$ 2000.

Bom, mas uma empresa que se utiliza do caixa 2 não deseja pagar ISS “dobrado”, logo surge a seguinte dúvida:

**Por que pagar imposto sobre R\$ 2000 (duplicando a nota fiscal) se poderia pagar apenas sobre a verdadeira transação de R\$ 1000?**

A empresa que utiliza esses artifícios, provavelmente irá fazer uma escrituração fiscal diferente da escrituração comercial (contabilidade). Seria o caso de enviar uma Declaração de Serviços para o município/DF e "outra" para a contabilidade. Na contabilidade estará escriturado R\$ 2000 para cobrir o "estouro do caixa" e nas escriturações fiscais (aquelas que são destinadas ao fisco) provavelmente estará registrado uma nota fiscal de R\$ 1000. Evidente que não existe crime perfeito. Notadamente com a nota fiscal eletrônica e o ambiente *Sped*. Entretanto, na teoria é possível esse arranjo.

## Simulação de devolução de compras à vista.

Caro aluno, observe que estou explorando diversas possibilidades de suprimento indevido do caixa para que possa formar juízos sobre o tema e explorar o raciocínio. Não se preocupe apenas em decorar cada uma dessas possibilidades, pois elas são **exemplificativas**, assim como as nomenclaturas citadas em edital. **O núcleo é o mesmo**: suprimento indevido nas disponibilidades. Diante de situações eventualmente colocadas pelo examinador, procure despertar o senso crítico sobre as consequências da circunstância descrita e seu efeito no caixa, nas demonstrações contábeis e, até mesmo, o efeito na tributação.

Vamos imaginar o que ocorre quando há uma simulação de devolução de compras.

**Como é contabilizada uma compra à vista de mercadorias no valor R\$ 1000?**

C -	Caixa	1.000,00
D -	Estoque	1.000,00

**No cancelamento, fazemos os lançamentos inversos:**

C -	Estoque	1.000,00
D -	Caixa	1.000,00

Como o cancelamento foi simulado, a empresa fraudadora além de manter (formalmente) R\$ 1000 no caixa (esse é o objetivo do fraudador!), ainda fica com as mercadorias para comercialização.

Vamos fazer uma reflexão sobre o visto até aqui:

Perceba que o objetivo da fraude denominada suprimento indevido ou suprimento não comprovado consiste em injetar um recurso a débito no Caixa contábil para que ele não se torne credor e venha à tona a prática do caixa 2 (omissão de receitas). Note que são variações de um mesmo núcleo.

## Outras formas de simulação de entradas

- Simulação de recebimentos de dividendos.
- Simulação de receitas não operacionais como alugueis, prestação de serviços.

Chegamos ao final da nossa aula inicial. Abordamos um tema preparatório para os que se sucederão, a exemplo da omissão de receitas, super/subavaliação de estoques, passivo fictício etc.

Aguardo vcs em nosso próximo encontro.

Siga para as questões....





## Questões comentadas pelo professor

### 1. FCC – SEFAZ-SC – 2018

(obs.: não se preocupe quando se deparar com "auditor do ICMS". As técnicas de auditoria são uniformes. "Valem" também para o "auditor do ISS")

Considerando os procedimentos de auditoria contábil a serem aplicados por um Auditor Fiscal de ISS ICMS, podem-se mencionar alguns exemplos de testes e situações de fraudes fiscais encontradas em que se evidenciam a Superavaliação ou Subavaliação de contas do Ativo Disponível do Balanço Patrimonial. Evidencia super ou subavaliação a Detecção de créditos a menor nas contas do Ativo Disponível que deixam seu saldo maior e que diminuem indevidamente as Contas de Despesas (por exemplo: Débitos a menor em Despesas contra Bancos/Caixa – no caso de Despesas serem contabilizadas por um valor menor do que o valor efetivo da transação).

#### Resolução:

Se o crédito foi feito "a menor", já temos uma subavaliação. Está claro que temos uma irregularidade.

São várias as possibilidades de pôr em prática este arranjo. Equivale a fazer um crédito "a menor" no caixa, a operação que duplica lançamentos a débito no caixa e também é muito semelhante a prática de se fazer um lançamento a débito em caixa não respaldado por documentação. Essas duas práticas contam na parte teórica da disciplina.

São os seguintes subtítulos:

--Lançamento a débito em caixa não respaldado por documentação hábil e idônea.

--Lançamentos em duplicidade na conta Caixa.

#### Resposta: Certo

### 2. FCC – SEFAZ-SC – 2018

Considerando os procedimentos de auditoria contábil a serem aplicados por um Auditor Fiscal de ISS ICMS, podem-se mencionar alguns exemplos de testes e situações de fraudes fiscais encontradas em que se evidenciam a Superavaliação ou Subavaliação de contas do Ativo Disponível do Balanço Patrimonial. Evidencia super ou subavaliação a Detecção de créditos irregulares nas contas do Ativo Disponível que diminuem também indevidamente as Contas de Receitas (por exemplo: Créditos em Bancos/Caixa contra Receitas – no caso de simulação de cancelamento ou de devolução de vendas, de mercadorias que foram efetivamente entregues e recebidas).

#### Resolução:

Se os créditos estão "irregulares", como afirma a assertiva, é claro que nós temos uma sub/superavaliação.

Assim como a devolução de vendas fictícias geram distorções, a devolução de compras idem. No primeiro, é possível se apropriar da receita e mantê-la a margem da contabilidade. Na segunda, é possível aumentar de forma fictícia o saldo devedor do caixa e encobrir a omissão de receitas.

**Resposta: Certo**

---

**3. FCC – SEFAZ-SC – 2018**

Considerando os procedimentos de auditoria contábil a serem aplicados por um Auditor Fiscal de ISS ICMS, podem-se mencionar alguns exemplos de testes e situações de fraudes fiscais encontradas em que se evidenciam a Superavaliação ou Subavaliação de contas do Ativo Disponível do Balanço Patrimonial. Evidencia super ou subavaliação a Detecção de créditos nas contas do Ativo Disponível que diminuem também as Contas de Passivo (por exemplo: Créditos em Bancos/Caixa contra Empréstimos – no caso de pagamento/quitação de empréstimos devidamente comprovados documentalmente).

**Resolução:**

Temos um lançamento natural. Quitar um passivo a vista. Não há indício de qualquer irregularidade na assertiva. Não há nem super/subavaliação alguma. A própria questão afirma que estão "devidamente comprovados documentalmente".

**Resposta: Errado**

---

**4. QUADRIX – CONTER - contador - 2017**

A existência de saldo credor na conta Caixa compatibiliza-se com a hipótese de

- a) se terem efetuado mais pagamentos que recebimentos.
- b) que o responsável pela conta Caixa tenha retirado dinheiro para utilização própria.
- c) que o responsável pelo fundo fixo não tenha prestado contas.
- d) não se estarem registrando os pagamentos.
- e) estar havendo omissão de receita.

**Resolução:**

Letra e. O saldo credor tem relação com a ausência de lançamentos a débito. Logo, omissão de receitas, cujo lançamento esperado é:

Crédito em receitas

Débito em Caixa

**Resposta: E**

---

**5. FGV- TCM-RJ-auditor-2008**

Durante a aplicação dos procedimentos atinentes à espécie, o auditor detectou, com base nos documentos contábeis, que em determinado dia a conta "caixa" da entidade apresentava saldo contábil credor. Em relação a esse fato, assinale a melhor explicação.

- (A) Trata-se de ativo fictício, uma vez que há valores registrados que, de fato, inexistem.
- (B) Trata-se de passivo oculto, tendo em vista que dívidas contratadas foram registradas erroneamente no passível exigível a longo prazo.
- (C) Corresponde a "estouro de caixa", situação decorrente, por exemplo, de receitas recebidas, mas não contabilizadas.
- (D) Corresponde a "estouro de caixa", decorrente, por exemplo, de mercadorias adquiridas e pagas, mas não contabilizadas.
- (E) Corresponde ao que culturalmente chamamos de "caixa 2", prática sabidamente conhecida e permitida pela legislação.

**Resolução:**

O estouro de caixa é uma consequência de uma cadeia de fatos. Primeiro, não são registradas as entradas de recursos, que são mantidos à margem da contabilidade oficial. Consequentemente, como não são registradas todas as entradas, o caixa fica "bem fraco" oficialmente. Assim, se a entidade efetuar os registros dos pagamentos, não há saldo "oficial" suficiente para pagar, estourando a conta caixa.

**Resposta: C**

---

**6. CESPE-Vitória-ES-AFTM-2001**

Os suprimentos de caixa podem ser justificados pela comprovação da capacidade financeira do supridor e da efetiva entrega dos recursos. Só ficará caracterizada irregularidade quando se constatar a existência de saldo credor na conta caixa.

**Resolução:**

Separando em partes temos:

**Parte 01:** "Os suprimentos de caixa podem ser justificados pela comprovação da capacidade financeira do supridor e da efetiva entrega dos recursos"

O fato de o supridor comprovar a efetividade da entrega dos recursos é um fato positivo. Significa que não foi efetuado um "mero" registro contábil para fins de eliminar o estouro da conta caixa, mas uma entrega efetiva do recurso. Mas isso não inibiria a possibilidade de outras irregularidades, como o fato de não haver um contrato de mútuo entre as partes que comprove o "empréstimo" efetuado ou que o recurso tenha origem em outras omissões de receita etc.

**Parte 02:** "Só ficará caracterizada irregularidade quando se constatar a existência de saldo credor na conta caixa."

O saldo credor de caixa é uma irregularidade, mas não é a única irregularidade presente nas contas de disponibilidades. Na situação descrita na assertiva dificilmente teríamos um saldo credor de caixa, tendo em vista que o mesmo recebe suprimentos de fundos.

**Resposta: Errado**

---

### 7. CESPE - TJ-CE – ANALISTA - 2014-ADAPTADA

Suponha que, após aplicar procedimento constante do programa de auditoria, o auditor tenha verificado que a escrituração indicava saldo credor de caixa e que o passivo contemplava obrigações já pagas. Nesse caso, há indícios que podem levar o auditor a reportar indícios de omissão no registro de receita.

**Resolução:**

O saldo credor de caixa é indicação de caixa 2 (omissão de receitas). A suspeita é fortalecida pela manutenção de passivo já quitado como se estivesse em aberto. O registro da baixa do passivo ( D-Passivo, C- Caixa) só aumentaria o saldo credor do caixa.

**Resposta: Certo**

---

### 8. TJ-PI - Analista Judiciário – Auditor/2009

Pode ocorrer saldo credor das disponibilidades de uma pessoa jurídica se

- A. o volume de compras for maior que o volume de vendas à vista.
- B. ocorreu omissão de registro de vendas já recebidas.
- C. o volume de compras for maior que o volume de vendas a prazo.
- D. as receitas de vendas forem menores do que o custo das mercadorias ou produtos vendidos.
- E. ocorreu omissão do registro de vendas ainda não recebidas.

**Resolução:**

Grosso modo, o saldo credor está associado ao "faturamento por fora" com pagamentos "por dentro". Ao omitir receitas, desviando tais recebimentos para o "caixa 2", o caixa escritural enfraquece a ponto de não suportar lançamentos contábeis a crédito (pagamentos e desembolsos diversos). Ao se fazer um lançamento dessa natureza, acaba por estourá-lo (tornar credor). O saldo credor de caixa é presunção de omissão de receitas.

**Resposta: B**

---

### 9. FUNDATEC – ISS Porto Alegre/2019

No trabalho de fiscalização de uma empresa prestadora de serviço, o Auditor-Fiscal da Receita Municipal solicitou que o responsável pelo caixa registrasse todos os documentos ainda não escriturados para a apuração do saldo atualizado do livro Movimento do Caixa. Feito isso, foi constatado um saldo de R\$ 1.200,00 no referido livro. A seguir, o Auditor-Fiscal efetuou a contagem do numerário em espécie na tesouraria e constatou que havia R\$ 1.500,00 em dinheiro. Não havia mais nenhum vale, cheque ou qualquer outro documento que pudesse ser computado ou registrado. O Auditor concluiu haver algo errado, o que poderia ser, por exemplo:

- A. A prestação de serviço à vista sem a emissão da respectiva nota fiscal.
- B. Um adiantamento de numerário ao office-boy para pagamento de despesas, sem a emissão de qualquer documento ou registro.
- C. O registro de nota fiscal de prestação de serviço a prazo, como um ingresso no caixa.
- D. Um pagamento de despesa sem o registro do valor no livro Movimento do Caixa.
- E. Um recebimento de duplicata registrado por valor maior que o seu valor nominal.

**Resolução:**

Vamos lá...

Aa empresa apresentou um caixa escriturado, isto é, o caixa formal, no valor R\$ 1200.

Considerando que dinheiro é bem físico, é possível contá-lo. O auditor fiscal assim o fez e encontrou R\$ 1500.

Então temos: Caixa real 1500 e caixa escritural 1200. Isso implica que 300 deixou de ser escriturado. Se esse valor não foi escriturado, podemos presumir que a origem foi receita omitida. Ocorreu omissão de receita com omissão de emissão de nota fiscal.

**Resposta: A****10. FGV - SEFAZ-RJ - Analista de Controle Interno/ 2011**

A diferença fundamental entre fraudes e erros reside na intenção. Havendo intenção de cometer o ato ou omiti-lo, está caracterizada a fraude. Se aquele item não estiver presente, trata-se de erro. Esses termos podem ser definidos da seguinte forma:

I. fraude: o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis; e

II. erro: o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis. O "estouro de caixa" é uma evidência de "caixa dois" (omissão de receitas, existência de recursos não contabilizados). Nesse diapasão, pode-se afirmar que uma de suas causas ("estouro"), que têm como consequência o saldo credor da conta contábil "caixa", é

- A. o lançamento contábil da compra de mercadorias sem documento fiscal correspondente.
- B. a venda de mercadorias para recebimento no longo prazo sem documento fiscal correspondente.
- C. a venda de mercadorias à vista (com a consequente entrada de recursos) não contabilizada.

D. o recebimento de receitas antecipadas (adiantamento de clientes) contabilizado com observância do princípio da oportunidade e da competência.

E. o pagamento de despesas dedutíveis para fins de imposto de renda adequadamente contabilizado.

Resolução:

O estouro de caixa é uma consequência de uma cadeia de fatos. Primeiro, não são registradas as entradas de recursos, que são mantidos à margem da contabilidade oficial. Consequentemente, como não são registradas todas as entradas, o caixa fica "bem fraco" oficialmente. Assim, se a entidade efetuar os registros dos pagamentos, não há saldo "oficial" suficiente para pagar, estourando a conta caixa.

A alternativa que se enquadra nessa descrição de fatos é a C.

## Resposta C

### 11. Cespe – Sefaz-AL/21

A tabela a seguir apresenta a transcrição do razonete de conta caixa de uma empresa, cujos registros contábeis de receita somente são realizados após a emissão do cupom fiscal

caixa	
3.500	
	1.500
	2.400
	1.700
3.500	5.600

Suponha que a empresa tivesse realizado mais três pagamentos de R\$ 700 cada um com recursos de seu caixa; nesse caso, não foram registradas entradas de caixa de, pelo menos, R\$ 4200.

Resolução:

Verifica se na conta a presença do saldo credor de caixa no valor \$ 2100 ( 5600-3500). O saldo credor de caixa é uma presunção de omissão de receitas já que é, matematicamente impossível, ter numerário negativo. No máximo, o saldo de caixa poderá ser zero, jamais negativo ( ou credor).

O saldo já está credor em R\$ 2100 e o enunciado sugere adicionar três pagamentos de R\$ 700, isso implica em lançar novos créditos nesta conta de R\$ 2100 ( 3 x 700). Assim, o saldo até então de R\$ 2100 credor, passaria a ser R\$ 4200 credor.

**Resposta: certo**

### 12. Cespe – Sefaz-AL/21

A tabela a seguir apresenta a transcrição do razonete de conta caixa de uma empresa, cujos registros contábeis de receita somente são realizados após a emissão do cupom fiscal

caixa	
3.500	
	1.500
	2.400
	1.700
3.500	5.600

Caso a empresa tivesse deixado de registrar 2 notas fiscais de venda no valor total de R\$ 5300 e o recebimento tivesse ocorrido no caixa, o saldo do caixa seria devedor de R\$ 3200.

Resolução:

Verifica se na conta a presença do saldo credor de caixa no valor \$ 2100 ( 5600-3500). O saldo credor de caixa é uma presunção de omissão de receitas já que é, matematicamente impossível, ter numerário negativo. No máximo, o saldo de caixa poderá ser zero, jamais negativo ( ou credor).

O enunciado sugere avaliar os efeitos da entrada no caixa de recebimentos de R\$ 300.

Ora, se o saldo é negativo ( credor) de R\$ 2100 e "entram" R\$ 5300 "positivos" ( lado do débito), o novo saldo da conta seria  $5300-2100 = 3200$ .

**Resposta: certo**

### 13. Cespe – Sefaz-AL/21

Ao se realizar baixa de contas a receber, sem que o numerário seja recebido pela empresa, há uma superestimação do disponível; nesse caso, o numerário inexistente, e o disponível corre o risco de possuir saldo contábil devedor e saldo real credor.

Resolução:

A forma mais fácil de pensar é criar um exemplo numérico para ilustrar os lançamentos sugeridos. Imaginemos então que a empresa simulou o recebimento de uma conta a receber de R\$ 1000. Como seriam os lançamentos?

C- Contas a receber – 1000

D – Caixa – 1000

Com esse lançamento, o caixa aumentou em R\$ 1000 e a conta a receber reduziu-se em R\$ 1000. Mas tudo isso foi uma simulação, lembra? Logo, não existem esses R\$ 1000. Na aparência, o Caixa fica "bonito" com R\$ 1000, mas se esse dinheiro não existe, deve ser retirado do Caixa quando de uma conciliação ( recomposição do Caixa). Com esse lançamento fictício, o Caixa está superavaliado.

Se após os lançamentos, o saldo de Caixa na contabilidade fosse, hipoteticamente, R\$ 600 (aparentemente devedor), quando fizermos a recomposição desse Caixa, iríamos encontrar um saldo credor ( negativo) de R\$ 400 ( saldo real após eliminar efeitos dos lançamentos que não existem, no caso, o R\$ 1000).

Veja:

Saldo do Caixa na contabilidade..... 600

(-) lançamentos não comprovados..... (1000)

Saldo real de caixa.....(400)

Para pensar em tese, você pode usar qualquer valor no exemplo.

**Resposta: certo**

---

#### 14. Cespe – Sefaz-AL/21

A venda de bens, com recebimento de todo o valor pactuado com comprador, mas com a manutenção de sua propriedade pela empresa vendedora, é procedimento operacional comum.

Resolução:

Isso não pode ser considerado algo comum. Vamos imaginar que o bem citado é uma máquina da linha de produção. A descrição é consistente com uma venda fictícia. Na simulação de venda, tenta se criar a aparência de uma venda real com emissão eventual de alguns documentos, contrato de venda e outros. O objetivo é, geralmente, criar um cenário artificial capaz de sustentar os seguintes lançamentos contábeis:

D- Caixa

C – Máquinas

Veja que, com esse lançamento, é possível criar um suprimento de caixa para “camuflar” um eventual saldo credor de caixa, por exemplo.

**Resposta: errado**

---



## Questões sem comentários

### 1. FCC – SEFAZ-SC – 2018

(obs.: não se preocupe quando se deparar com “auditor do ICMS”. As técnicas de auditoria são uniformes. “Valem” também para o “auditor do ISS”)

Considerando os procedimentos de auditoria contábil a serem aplicados por um Auditor Fiscal de ISS ICMS, podem-se mencionar alguns exemplos de testes e situações de fraudes fiscais encontradas em que se evidenciam a Superavaliação ou Subavaliação de contas do Ativo Disponível do Balanço Patrimonial. Evidencia super ou subavaliação a Detecção de créditos a menor nas contas do Ativo Disponível que deixam seu saldo maior e que diminuem indevidamente as Contas de Despesas (por exemplo: Débitos a menor em Despesas contra Bancos/Caixa – no caso de Despesas serem contabilizadas por um valor menor do que o valor efetivo da transação).

### 2. FCC – SEFAZ-SC – 2018

Considerando os procedimentos de auditoria contábil a serem aplicados por um Auditor Fiscal de ISS ICMS, podem-se mencionar alguns exemplos de testes e situações de fraudes fiscais encontradas em que se evidenciam a Superavaliação ou Subavaliação de contas do Ativo Disponível do Balanço Patrimonial. Evidencia super ou subavaliação a Detecção de créditos irregulares nas contas do Ativo Disponível que diminuem também indevidamente as Contas de Receitas (por exemplo: Créditos em Bancos/Caixa contra Receitas – no caso de simulação de cancelamento ou de devolução de vendas, de mercadorias que foram efetivamente entregues e recebidas).

### 3. FCC – SEFAZ-SC – 2018

Considerando os procedimentos de auditoria contábil a serem aplicados por um Auditor Fiscal de ISS ICMS, podem-se mencionar alguns exemplos de testes e situações de fraudes fiscais encontradas em que se evidenciam a Superavaliação ou Subavaliação de contas do Ativo Disponível do Balanço Patrimonial. Evidencia super ou subavaliação a Detecção de créditos nas contas do Ativo Disponível que diminuem também as Contas de Passivo (por exemplo: Créditos em Bancos/Caixa contra Empréstimos – no caso de pagamento/quitação de empréstimos devidamente comprovados documentalmente).

### 4. QUADRIX – CONTER - contador - 2017

A existência de saldo credor na conta Caixa compatibiliza-se com a hipótese de

- a) se terem efetuado mais pagamentos que recebimentos.
- b) que o responsável pela conta Caixa tenha retirado dinheiro para utilização própria.
- c) que o responsável pelo fundo fixo não tenha prestado contas.
- d) não se estarem registrando os pagamentos.
- e) estar havendo omissão de receita.

### 5. FGV- TCM-RJ-auditor-2008

Durante a aplicação dos procedimentos atinentes à espécie, o auditor detectou, com base nos documentos contábeis, que em determinado dia a conta “caixa” da entidade apresentava saldo contábil credor. Em relação a esse fato, assinale a melhor explicação.

- (A) Trata-se de ativo fictício, uma vez que há valores registrados que, de fato, inexistem.
- (B) Trata-se de passivo oculto, tendo em vista que dívidas contratadas foram registradas erroneamente no passível exigível a longo prazo.
- (C) Corresponde a “estouro de caixa”, situação decorrente, por exemplo, de receitas recebidas, mas não contabilizadas.
- (D) Corresponde a “estouro de caixa”, decorrente, por exemplo, de mercadorias adquiridas e pagas, mas não contabilizadas.
- (E) Corresponde ao que culturalmente chamamos de “caixa 2”, prática sabidamente conhecida e permitida pela legislação.

#### **6. CESPE-Vitória-ES-AFTM-2001**

Os suprimentos de caixa podem ser justificados pela comprovação da capacidade financeira do supridor e da efetiva entrega dos recursos. Só ficará caracterizada irregularidade quando se constatar a existência de saldo credor na conta caixa.

#### **7. CESPE - TJ-CE – ANALISTA - 2014-ADAPTADA**

Suponha que, após aplicar procedimento constante do programa de auditoria, o auditor tenha verificado que a escrituração indicava saldo credor de caixa e que o passivo contemplava obrigações já pagas. Nesse caso, há indícios que podem levar o auditor a reportar indícios de omissão no registro de receita.

#### **8. TJ-PI - Analista Judiciário – Auditor/2009**

Pode ocorrer saldo credor das disponibilidades de uma pessoa jurídica se

- A. o volume de compras for maior que o volume de vendas à vista.
- B. ocorreu omissão de registro de vendas já recebidas.
- C. o volume de compras for maior que o volume de vendas a prazo.
- D. as receitas de vendas forem menores do que o custo das mercadorias ou produtos vendidos.
- E. ocorreu omissão do registro de vendas ainda não recebidas.

#### **9. FUNDATEC – ISS Porto Alegre/2019**

No trabalho de fiscalização de uma empresa prestadora de serviço, o Auditor-Fiscal da Receita Municipal solicitou que o responsável pelo caixa registrasse todos os documentos ainda não escriturados para a apuração do saldo atualizado do livro Movimento do Caixa. Feito isso, foi constatado um saldo de R\$ 1.200,00 no referido livro. A seguir, o Auditor-Fiscal efetuou a contagem do numerário em espécie na tesouraria e constatou que havia R\$

1.500,00 em dinheiro. Não havia mais nenhum vale, cheque ou qualquer outro documento que pudesse ser computado ou registrado. O Auditor concluiu haver algo errado, o que poderia ser, por exemplo:

- A. A prestação de serviço à vista sem a emissão da respectiva nota fiscal.
- B. Um adiantamento de numerário ao office-boy para pagamento de despesas, sem a emissão de qualquer documento ou registro.
- C. O registro de nota fiscal de prestação de serviço a prazo, como um ingresso no caixa.
- D. Um pagamento de despesa sem o registro do valor no livro Movimento do Caixa.
- E. Um recebimento de duplicata registrado por valor maior que o seu valor nominal.

#### 10. FGV - SEFAZ-RJ - Analista de Controle Interno/ 2011

A diferença fundamental entre fraudes e erros reside na intenção. Havendo intenção de cometer o ato ou omiti-lo, está caracterizada a fraude. Se aquele item não estiver presente, trata-se de erro. Esses termos podem ser definidos da seguinte forma:

I. fraude: o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis; e

II. erro: o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis. O "estouro de caixa" é uma evidência de "caixa dois" (omissão de receitas, existência de recursos não contabilizados). Nesse diapasão, pode-se afirmar que uma de suas causas ("estouro"), que têm como consequência o saldo credor da conta contábil "caixa", é

- A. o lançamento contábil da compra de mercadorias sem documento fiscal correspondente.
- B. a venda de mercadorias para recebimento no longo prazo sem documento fiscal correspondente.
- C. a venda de mercadorias à vista (com a consequente entrada de recursos) não contabilizada.
- D. o recebimento de receitas antecipadas (adiantamento de clientes) contabilizado com observância do princípio da oportunidade e da competência.
- E. o pagamento de despesas dedutíveis para fins de imposto de renda adequadamente contabilizado.

#### 11. Cespe – Sefaz-AL/21

A tabela a seguir apresenta a transcrição do razonete de conta caixa de uma empresa, cujos registros contábeis de receita somente são realizados após a emissão do cupom fiscal

caixa	
3.500	
	1.500
	2.400
	1.700
3.500	5.600

Suponha que a empresa tivesse realizado mais três pagamentos de R\$ 700 cada um com recursos de seu caixa; nesse caso, não foram registradas entradas de caixa de, pelo menos, R\$ 4200.

### 12. Cespe – Sefaz-AL/21

A tabela a seguir apresenta a transcrição do razonete de conta caixa de uma empresa, cujos registros contábeis de receita somente são realizados após a emissão do cupom fiscal

caixa	
3.500	
	1.500
	2.400
	1.700
3.500	5.600

Caso a empresa tivesse deixado de registrar 2 notas fiscais de venda no valor total de R\$ 5300 e o recebimento tivesse ocorrido no caixa, o saldo do caixa seria devedor de R\$ 3200.

### 13. Cespe – Sefaz-AL/21

Ao se realizar baixa de contas a receber, sem que o numerário seja recebido pela empresa, há uma superestimação do disponível; nesse caso, o numerário inexistente, e o disponível corre o risco de possuir saldo contábil devedor e saldo real credor.

### 14. Cespe – Sefaz-AL/21

A venda de bens, com recebimento de todo o valor pactuado com comprador, mas com a manutenção de sua propriedade pela empresa vendedora, é procedimento operacional comum.

## Gabarito

1. C
2. C
3. E
4. E
5. C
6. E
7. C
8. B
9. A
10. C
11. C
12. C
13. C
14. E



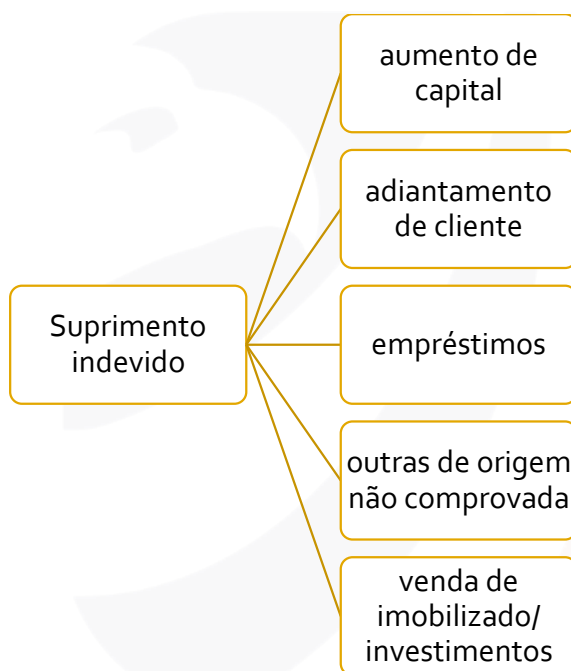
## Resumo

**Auditoria fiscal** – ramo da auditoria que verifica e valida o correto cumprimento das obrigações fiscais pelo auditado ( que chamaremos de contribuinte)

**Saldo credor de caixa** – “estouro” da conta caixa em razão da omissão de receitas.

**Suprimento indevido ( ou não comprovado) da conta caixa:** Consiste na entrada de recursos no caixa, com origem artificial, duvidosa, não respaldada em fatos econômicos, mas apenas a aparência de realidade. São baseadas em operações fictícias ou artificialmente criadas para simular operações rotineiras da entidade como vendas de mercadorias.

**Origens do suprimento indevido:**



Obs.: O fato de ter uma dessas origens não significa que é irregular. A irregularidade nasce quando se tenta simular tais operações sem a correspondente efetividade. Por exemplo: uma formalização de empréstimo do sócio para entidade sem o repasse do numerário, ou seja, um empréstimo apenas no “papel” para simular lançamentos contábeis.