

**A. I. Nº** - 269275.0008/09-2  
**AUTUADO** - HILTON AUTO PEÇAS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA  
**ORIGEM** - INFAZ PAULO AFONSO  
**INTERNET** - 28.10.09

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0372-04/09**

**EMENTA:** ICMS. CONTA "CAIXA". SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta "Caixa" indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O autuado comercializa exclusivamente com peças e acessórios novos para automotores, produtos submetidos ao regime de substituição tributária, cujas compras são tributadas na fonte, antecipadamente, não sendo compatível a exigência do ICMS por presunção. O fato presumível não existe. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/05/09, diz respeito ao seguinte fato: omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta caixa. Períodos dos exercícios 04 e 06. Valor R\$ 16.351,54. Multa de 70%.

O autuado, às fls. 159/164, alega discordar da exigência dos tributos, tendo em vista que as mercadorias já estão sob o regime da substituição tributária. Diz que o auto de infração não tem certeza e liquidez uma vez que o autuado fez opção pelo Simples Nacional, LC 123/06 (I); tem regime de contribuinte substituto, nos termos do art. 353, inciso II, Decreto 7.902/01 (II) e todas as suas compras são tributadas na fonte.

Afirma que sua escrituração é regular e que, ainda assim, o autuante relacionou notas fiscais com vencimento de 30, 60 e 90 dias, cometendo uma bitributação porque nos impostos retidos na fonte está encerrada a fase de tributação.

Aduz que relacionou as notas fiscais com base na planilha feita pelo auditor fiscal, fls. 09/12, referente aos produtos contidos no Decreto 7902/2001, que trata do regime de substituição tributária de autopeças. Diz ainda que quando da aquisição das mercadorias teve o ICMS retido e calculado pelo anexo 88 devendo esse contribuinte repassar para o Estado da Bahia. Diz ainda que quando não há antecipação, faz-se o cálculo do imposto e recolhimento aos cofres públicos. Junta prova dos DAE's e notas que não foram retidos na fonte. Transcreve acórdão CJF 1033/99, fl. 163.

Aduz que o auditor em seu trabalho fiscal não detectou ausências de registros fiscais, encontrou duplicatas sem os devidos lançamentos que originaram a irregularidade no caixa, conforme consta às fls. 07 e 08 do PAF. Entende que a exigência de estouro de caixa somente seria cabível se a mercadoria não tivesse sido tributada na fonte, defendendo que as notas fiscais de peças de veículos, estando lançadas no livro de entrada, a omissão das duplicatas no livro de caixa não significa "exatamente omissão de saída e sim omissão de lançamento" que mesmo fazendo o refazimento do caixa não é cabível a imposição do tributo, pois se trata de mercadoria paga na fonte.

Finaliza requerendo que seja examinada a improcedência do saldo credor apontado; junta notas fiscais originais pedindo sua devolução, ao final da lide.

O autuante, em sua Informação Fiscal, fl. 275, diz que ao contrário da alegação defensiva, a emissão da nota fiscal onde consta mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não encerra definitivamente a fase de tributação, citando exemplo de uma auditoria de estoque, onde existe a possibilidade da cobrança da omissão da entrada de tais mercadorias.

Diz que o autuado em nenhum momento defende a regularidade da escrituração do livro caixa; diz ainda que nas folhas 163 e 164, praticamente confessa que houve o saldo credor limitando-se a alegar que se trata de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, mas admitindo que as notas fiscais relacionadas não constam no livro caixa, ou seja, houve pagamento não contabilizado na escrituração do contribuinte, permitindo concluir que houve vendas não declaradas, o que gera saldo credor de caixa e o conseqüente imposto a reclamar.

Sugere a procedência do auto de infração.

### VOTO

Cuida o presente auto de infração da omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta caixa com a inclusão do pagamento de notas fiscais que não constavam no livro caixa e cujas cópias foram anexadas aos autos.

No mérito, a infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...

§ 4º O fato de a escrituração indicar... saldo credor de caixa ... autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

A defesa argüi em seu favor que não cabe a presunção de omissão de saídas tributáveis uma vez que opera com autopeças, mercadoria que está sob o regime da substituição tributária, nos termos do Decreto 7.902/01; que todas as suas compras são tributadas na fonte e que falta certeza e liquidez no auto de infração, uma vez que o autuado fez opção pelo Simples Nacional, LC 123/06.

O autuante, por sua vez, defende o contrário, entendendo que a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não encerra definitivamente a fase de tributação.

A defesa assinala ainda que sua escrituração é regular e que opera com produtos contidos no Decreto 7902/2001, que trata do regime de substituição tributária de autopeças. Entende que a exigência de estouro de caixa somente seria cabível se a mercadoria não tivesse sido tributada na fonte, defendendo que as notas fiscais de peças de veículos, estando lançadas no livro de entrada, a omissão das duplicatas no livro de caixa não significa “exatamente omissão de saída e sim omissão de lançamento” que mesmo com o refazimento do caixa não é cabível a imposição do tributo, pois se trata de mercadoria paga na fonte. Argumenta que, se não há débitos de ICMS pela saída regular das mercadorias, não há como presumir que os recursos encontrados no caixa adviessem de sonegação fiscal.

Verifico a partir de exame nos autos que o saldo credor de caixa, indicativo da omissão de saída de mercadorias tributáveis, teve origem a partir da inclusão de duplicatas não registradas originalmente pelo estabelecimento autuado, em seu livro Caixa, conforme consta do demonstrativo fls. 07/08.

Posto isso, em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que autoriza a presunção pressupõe que o caixa a descoberto apurado pelo fisco seja indicativo de omissões tributadas e, em sendo uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme o entendimento fiscal.

Ao se exigir imposto em função de saldo credor de caixa, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de operações mercantis na contabilidade

da empresa, ou seja, já que foi feito pagamento com recursos que não constavam do caixa da empresa, presume-se, até demonstração em contrário, que tais pagamentos foram feitos com recursos de venda tributada anteriormente e também não registrada.

A defesa argumenta que a presunção legal em que se baseia o fisco é inaplicável, no caso concreto, porque a empresa comercializa mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, conforme orienta o RICMS, art. 353, II, item 30 (peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores). Sustenta que, se não há débitos de ICMS na saída das mercadorias, não há como presumir que eventual saldo credor do caixa configure sonegação fiscal.

Foram juntadas como provas Notas Fiscais, inclusive originais, em que consta a realização de operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e o encerramento da fase de tributação (fls. 172/272).

Durante a sessão de julgamento, consultei banco de dados da SEFAZ e as DMA's consolidadas nos exercícios de 2005 e 2006 indicam que a totalidade das aquisições feitas pelo autuado corresponde a mercadorias tributadas antecipadamente. O § 4º da Lei nº 7.014/96, supracitado, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, diante do saldo credor na escrituração, ressalvada ao contribuinte a possibilidade de provar a improcedência da presunção.

Neste caso, conforme está demonstrado nos autos, o autuado comercializa com peças e acessórios novos para veículos automotores, CNAE FISCAL 4530/07-3, produtos submetidos ao regime de substituição tributária, em conformidade com o Decreto 7.902/01, cujas compras são tributadas na fonte, de forma antecipada, com a exclusão da tributação na etapa seguinte e não sendo compatível a exigência de ICMS por presunção. O fato presumido não existe.

Como, porém, se trata de uma presunção relativa, elide-se total ou parcialmente sempre que é feita prova de que as saídas omitidas dizem respeito a operações não mais tributáveis (antecipada), ou porque são isentas, ou porque têm a base de cálculo reduzida em 100%, ou mesmo porque têm a incidência do imposto diferida (adiada) para etapa posterior.

Assim, esposado, inclusive, em julgamentos semelhantes, envolvendo a presunção em comento, lavrados contra postos de gasolina, cuja decisão foi pela nulidade do auto de infração, vide Acórdão 4º JF 0077-04/04, sob o argumento de que o tipo de auditoria empregado no levantamento para a atividade desenvolvida pelo autuado foi equivocado, entendo igualmente pela nulidade do presente feito.

Ainda que o autuado tenha deixado de lançar as duplicatas apontadas pelo autuante, a presunção legal de omissão de saídas tributáveis não se confirma porque, estando encerrada a fase de tributação das revendas (autopeças), nos termos do art. 356 do RICMS/BA, não há imposto a ser lançado. Havendo impossibilidade jurídica de exigência de ICMS, em se tratando de exigência por presunção, uma vez que na totalidade das operações o ICMS já fora exigido antecipadamente.

Voto pela NULIDADE do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 269275.0008/09-2, lavrado contra **HILTON AUTO PEÇAS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR