

**A. I. Nº** - 128868.0002/18-0  
**AUTUADA** - TSG INFORMATICA LTDA.  
**AUTUANTE** - JORGE BOMFIM DE JESUS MELO  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/07/2019

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0091-05/19**

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITA APURADA POR DIFERENÇAS DE CAIXA DECORRENTES DE SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Técnica de apuração prejudicada, por faltarem elementos fisco-contábeis necessários à demonstração de que houve suprimento de caixa de origem não demonstrada. Recomenda-se à unidade fazendária de origem do lançamento tomar as providências cabíveis. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Cumpre de início ressaltar que o presente relatório está acorde com os parâmetros pontuados no inciso II do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

O Auto de Infração sob exame, lavrado em 25/6/2018, no valor histórico de imposto de R\$40.648,22, afora acréscimos, alude a recolhimento a menor de ICMS declarado junto ao Programa conhecido como “Simples Nacional”, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor.

E também referencia na mesma infração 17.02.01 que deixou de pagar o imposto referente a diferença de caixa.

A cobrança cobriu os meses de fevereiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a julho de 2016, outubro a dezembro de 2016, e fevereiro a dezembro de 2017.

Teve a conduta enquadramento no art. 21 da LC 123/06, e multa estabelecida no art. 35 da lei complementar atrás mencionada, combinado com o art. 44, I, da Lei Federal 9430/96.

Foram apensados os seguintes demonstrativos:

- Anexo 3: Apuração da Alíquota do ICMS, para os anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (fls. 08, 16, 24, 32 e 40, respectivamente).
- Anexo 3 (cont.): Segregação do ICMS a Recolher por Infração, para os anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (fls. 09, 17, 25, 33 e 41, respectivamente).
- Anexo 2: Apuração de Existência de Divergência de Base de Cálculo, para os anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (fls. 10, 18, 26, 34 e 42, respectivamente).
- Anexo 2A: Apuração da Receita Total da Empresa, para os anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (fls. 11, 19, 27, 35 e 43, respectivamente).
- Anexo 2B: Infrações Apuradas – Receitas sem ST, para os anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (fls. 12, 20, 28, 36 e 44, respectivamente).
- Anexo 2C: Infrações Apuradas – Receitas com ST, para os anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (fls. 13/14, 21/22, 29/30, 37/38 e 45/46, respectivamente).
- Anexo 1-A: resumo do Livro Caixa Apurado, para os anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (fl. 15,

23, 31, 39 e 47, respectivamente)

Tais planilhas não constam em mídia eletrônica nos autos.

Defesa tempestivamente oferecida em 20/8/2018 (fls. 52/53), tendo como linhas de sustentação basicamente a nulidade do lançamento de ofício. Isto porque as receitas declaradas no PGDASD repercutem exatamente as receitas escrituradas nos livros de saída de mercadorias, nos quais constam as notas fiscais série 1 e série D1, sendo que apenas as primeiras foram computadas pela fiscalização; depois porque descabe a presunção de omissão de receita face diferenças de caixa, visto não ter ocorrido situação irregular pela falta de documentação fiscal ou recebimento de receitas apoiada em documentação inidônea.

Resume sua defesa afirmando que toda a receita auferida foi declarada para efeito de tributação do ICMS, atrelada ao regime jurídico do “Simples Nacional”.

Contribuinte aporta na sua contestação registro de saídas de 2013 (fls. 58/73), 2014 (fls. 73/99), 2015 (fls. 99/126), 2016 (fls. 126/152) e 2017 (fls. 153/177).

Aporta também em 02 (dois) CDs (fl. 178) os arquivos eletrônicos da defesa e dos registros de saídas já enunciados

Nas suas informações fiscais (fl. 181), o servidor autuante pondera que em momento algum foram alterados os valores informados pela empresa no PGDASD, documentos acostados às fls. 182 a 189. Todas as receitas declaradas foram lançadas mês a mês na verificação fiscal, conforme demonstrativos elaborados já anexados na autuação. Por outro lado, incabível para o fisco modificar o livro caixa da empresa e que as diferenças de tributo cobradas geraram um suprimento de caixa de origem não comprovada. Por fim, assegura que o contribuinte confirma a omissão de receita ao declarar que não foram lançados no PGDASD as notas fiscais de venda a consumidor – D1.

À vista de elementos trazidos pelo informativo fiscal (fls. 182/224), foi o autuado intimado a, querendo, produzir nova manifestação, preferindo ficar silente.

Sorteado o processo para esta Junta, fiquei incumbido de examiná-lo.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

## **VOTO**

Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

Segundo a descrição dos fatos narrados no corpo do lançamento, reside a infração em ter a empresa recolhido a menor o imposto declarado nos controles do “Simples Nacional”, em virtude de erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor.

E, em seguida, aponta falta de pagamentos referente a diferenças de caixa.

Por sua vez, a impugnação sustenta que as receitas declaradas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDASD) refletem o movimento comercial apostado no Registro de Saídas, no qual constam todos os documentos fiscais emitidos, inclusive as notas fiscais série D1.

E assegura que não houve diferenças de caixa, detectadas apenas porque a fiscalização não considerou as vendas efetivas realizadas no balcão, acobertadas pelas notas D1, nem tampouco os recebimentos mensais via cartão de crédito, cujos extratos bancários e livro caixa sempre estiveram à disposição do fisco.

Como é cediço, a auditoria de caixa tem o fito de, identificados eventuais saldos credores, prestar-se para fazer a presunção de saídas tributadas omitidas.

Por ser uma presunção *juris tantum*, admite prova em contrário, e para que se possibilite tal contestação, é preciso que toda a técnica de apuração seja adotada e os elementos fisco-contábeis que suportem o fluxo estejam corretamente apontados e consignados.

Para tanto, será preciso que todas as despesas e receitas suportadas documentalmente sejam fixadas no momento exato do seu pagamento e recebimento, levando em conta, por exemplo, do lado das receitas, as vendas a vista e a prazo, os recebimentos em espécie feitos pelo comprador e efetivados via cartão de crédito, além de, do lado das despesas, os pagamentos a vista e a prazo a fornecedores, os pagamentos a pessoal, aluguéis e juros.

No caso de suprimento de caixa de origem não comprovada, o que parece ser a fonte primeira da autuação, não se traz o livro caixa onde se demonstre o lançamento a débito de valores que não possuam suporte documental ou que os documentos não mereçam veracidade.

É preciso dizer de modo substancial quando – compulsoriamente o dia - e o porquê de determinado ingresso de recurso no caixa carecer de uma demonstração documental consistente, para saber se pagamentos foram presumivelmente efetuados com recursos não declarados pelo sujeito passivo.

É preciso lembrar que, por ser uma presunção, precisa ela estar bem demonstrada para sobejar caso o acusado não consiga elidi-la.

Segundo informações obtidas na Internet, nomeadamente no link [http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/audtrib\\_omissaoedereceita.htm](http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/audtrib_omissaoedereceita.htm) (consultado em 01.6.2019, às 08:44 h), assim pode estar caracterizado o suprimento de caixa de origem não comprovada, inspirado no art. 282 do RIR:

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

Faz-se o seguinte comentário:

*“A presunção de omissão de receita, neste caso, tem seu fundamento na idéia de que o “caixa dois”, suprido por receita omitida da contabilidade, vem abastecer o caixa contábil, quando este necessita de recursos. Assim, simula-se um suprimento do caixa, cuja origem estaria na pessoa do sócio. Quando algum sócio assim proceder, é importante que estes recursos sejam perfeitamente identificáveis, especialmente quanto à origem. Recomenda-se repassar o dinheiro emprestado para a empresa por cheque ou transferência eletrônica de fundos. Assim, fica inquestionável a origem e a efetividade do suprimento de caixa, via operação bancária”.*

E no sítio eletrônico <http://www.coad.com.br/files/trib/html/pesquisa/ir/em33850.htm>, extrai-se a decisão abaixo, oriunda do CARF:

**“Acórdão 104-15.225 – 1º CC-MF/4ª Câmara – de 19-8-97**

*Cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, os registros de sua contabilidade, inclusive os de efetivo ingresso no Caixa da empresa e da efetiva entrega pelos subscritores de numerário para a integralização de aumentos de capital, bem como deverá fazer prova de sua respectiva origem, presumindo-se, quando não forem produzidas essas provas, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração. Sendo irrelevante a capacidade econômica do sócio da empresa, titular de crédito por suprimentos, se não for comprovada, plena, objetiva e inquestionavelmente, a origem do numerário creditado, mediante documentos idôneos e coincidentes, e que, igualmente, se comprove a efetividade da entrega dos recursos supridos, exibindo-se prova indubitável de que eles se transferiram para o patrimônio da pessoa jurídica”.*

Portanto, não basta dizer que houve diferenças de caixa sem uma demonstração cabal de como se chegou a esta conclusão e quais os valores mensais daí resultantes.

É preciso a fiscalização apontar especificamente em qual suporte documental potencialmente fictício lastreou-se o lançamento do ingresso da receita no caixa, para que, a partir daí, possa o

contribuinte refutar a acusação presuntiva exibindo provas contundentes acerca da origem do numerário debitado no caixa e sua respectiva efetividade da entrega.

Ademais, não se consegue correlacionar a transposição direta por entre os demonstrativos da acusação fiscal, relacionada com as supostas omissões de receita em face de suprimentos não comprovados, para se chegar aos montantes objetos da cobrança.

Tome-se como exemplo o ano de 2013 e o cotejamento dos dados das planilhas de fls. 08, 13 e 15, para saber se o valor supostamente identificado a título de suprimento de caixa não demonstrado (deduzidas as tributações antecipadas) traduz a receita omitida, a servir de base quantitativa para a autuação:

Mês	Omissão Caixa	Receita apurada
Fevereiro	3.291,55	4.430,47
Março	26.180,86	27.145,80
Abril	53.890,14	54.355,59
Maio	49.384,05	49.602,05
Junho	44.803,24	44.912,81
Julho	20.785,85	21.166,88
Agosto	23.449,59	31.143,59
Setembro	40.133,07	40.402,21
Outubro	38.332,38	42.605,48
Novembro	52.339,77	54.659,77
Dezembro	46.182,68	51.088,68

Não se sabe exatamente do que tratou a acusação fiscal. Não se sabe se houve recolhimento a menor ou falta de pagamento de ICMS. Não se sabe se há duas infrações classificadas numa só ou se o erro na informação da receita e da alíquota aplicada a menor decorreram de supostas diferenças de caixa, ante suprimentos de origem não demonstrada.

Por outro lado, não houve uma explanação detalhada para mostrar que as vendas realizadas no balcão, alicerçadas pelas notas fiscais D1, deixaram de ser computadas no total das receitas declaradas pelo contribuinte ao “Simples Nacional”.

Carece de substância a informação do preposto fiscal de que o sujeito passivo confirmou a omissão de receita ao declarar que não foram lançados no Programa conhecido como PGDASD. Ao contrário, o contribuinte nega veementemente tal afirmação, conforme se vê no item 1 da defesa, à fl. 52.

Inexiste no referido Programa receita discriminada por tipo de documento fiscal, consoante se extrai dos documentos juntados às fls. 182 a 189, de sorte que não seria possível intuir que as notas série D1 foram suprimidas na declaração.

Logo, todos os documentos fiscais emitidos pela empresa deveriam ser apresentados em demonstrativo produzido pela fiscalização, separados por tipo e série, para depois serem totalizados por mês e comparados com os montantes declarados no PGDASD.

Só assim se veria se as notas fiscais série D1 foram ou não inclusas nas declarações de receita.

Só assim haveria elementos probatórios no PAF que pudessem atestar que de fato houve omissão na declaração do faturamento.

A adoção deste procedimento só seria possível se uma outra fiscalização fosse feita, visto que, mesmo se isto aqui fosse feito, pela descrição da irregularidade, não há como assegurar com firmeza ter havido a infração.

Todas estas dificuldades de compreensão acarretariam incertezas se porventura fosse ajuizada a execução fiscal. Diante dos fatos descritos, a desconexão entre eles, e dos elementos de prova ora apresentados, o Judiciário encontraria óbices para admitir a procedência da exigência fiscal. Sem

falar também na possibilidade da ação executiva não vingar e ser o Estado condenado a pagar honorários de sucumbência.

Assim, tendo em mira o disposto no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF-BA, abaixo reproduzido, melhor será refazer-se o procedimento a salvo das falhas e inconsistências atrás indicadas, levando-se em conta inclusive os efeitos decadenciais produzidos, para que a cobrança se torne sólida o suficiente para ganhar exigibilidade judicial:

*“Art. 18. São nulos:*

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - as decisões não fundamentadas;*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

*b) em que se configure ilegitimidade passiva” (negritos da transcrição).*

Isto posto, voto pela NULIDADE do presente lançamento de ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **128868.0002/18-0**, lavrado contra **TSG INFORMATICA LTDA**. Recomenda-se à unidade fazendária de origem do lançamento tomar as providências cabíveis, à vista dos fatos geradores analisados, renovar o procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA