

**A. I. N°** - 269198.0005/19-4  
**AUTUADA** - ANTONIO CARLOS PEREIRA DE SOUZA DE IRECÊ  
**AUTUANTE** - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO  
**ORIGEM** - INFAZ CHAPADA DIAMANTINA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 14.08.2019

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0119-05/19

**EMENTA:** ICMS. AUDITORIA DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO DOS FLUXOS EM FACE DA NÃO CONSIDERAÇÃO DE PAGAMENTOS. SALDOS CREDORES IDENTIFICADOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. A partir da detecção de saldos credores no Livro Caixa, nasce a presunção *juris tantum* de que os desembolsos a descoberto foram pagos através de recitas de vendas tributáveis pelo ICMS. Sujeito passivo não oferece contestação que possa elidir a acusação presuntiva, limitando-se a atacar a norma em abstrato. Afastado pedido de redução da penalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Antes de adentrar o relatório propriamente dito, vale preambularmente salientar que foram adotadas as premissas estipuladas no inciso II do art. 164 do RPAF-BA, mormente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da simulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/03/2019, tem detalhadamente a seguinte exigência:

#### **Infração 01 – 05.03.02:**

Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

Empresa apresentou livro Caixa sem todos os pagamentos efetuados por ela. Foi feita então a recomposição do livro Caixa e considerado o saldo inicial constante na sua escrita contábil, conforme comprovantes e demonstrativos anexos.

O valor histórico de imposto monta R\$528.007,53 e o enquadramento /c o art. 289, §1º, III, “b”, do RICMS-BA, e multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei atrás mencionada.

Abrange os fatos geradores ocorridos de julho a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

O i. autuante anexa, dentre outros documentos, intimações para apresentação de livros e documentos e respectivos avisos de recebimento pelos Correios (fls. 05/08), papéis de trabalho relacionados com a auditoria do Livro Caixa (fls. 10/82), dados da Escrita Fiscal Digital – EFD (fls. 84/105), DMAS consolidadas de março de 2016 a dezembro de 2017 (fls. 107/112), cópias dos livros Razão (fls. 114/730) e mídia digital contendo arquivos eletrônicos (fl. 730, verso).

Regularmente ciente do lançamento em 27.3.2019, contribuinte apresenta impugnação (fls. 733/737) em 20.5.2019, com registro no sistema de protocolo (fl. 731).

Após apresentar uma síntese fática da autuação, inclusive profetizando que uma exigência deste montante fará cessar a atividade da empresa, a defendente começa por delatar a ilegalidade do percentual de multa aplicado, por entender confiscatório e excessivo, trazendo decisões do STF acenando por imposições menores, para ao final pedir a sua redução de 100% para 2%. Em seguida, defende a inconstitucionalidade do fato gerador da exação tributária, na medida em que não há na legislação tributária constitucional e complementar previsão para que a constatação de saldos credores de caixa caracterize fatos geradores de ICMS, até porque este tem como hipótese de incidência principal a operação com circulação de mercadorias.

Juntados documentos de representação empresarial (fls. 738/746).

Em seu informativo fiscal (fl. 75), o servidor autuante reitera as razões apontadas no corpo do auto de infração, acrescentando que o autuado não apresentou contestação nem provas quanto ao mérito da exigência fiscal, limitando-se a discordar do valor da multa e a inconstitucionalidade da autuação.

Sorteado o PAF para esta Junta, fui designado para examiná-lo.

Considero suficientes para formação da minha convicção os elementos probatórios carreados aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

## VOTO

Cabe examinar, de início, as questões formais do processo.

A contestação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de extemporaneidade.

Por sua vez, inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça impugnatória é o próprio dono da empresa.

Identificado o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem violação aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Após a auditoria ter identificado não terem sido lançados no Caixa alguns pagamentos e, em função disto, ter procedido à recomposição dos lançamentos no referido Livro, detectando-se saldos credores, formalizou-se a presente autuação, partindo-se da presunção de que, haja vista a constatação de desembolsos e pagamentos a descoberto, receitas decorrentes de vendas de mercadorias foram omitidas e não registradas na contabilidade, inclusive sem emissão de documentos fiscais.

Esta é a presunção contida no art. 4º, §4º, I da Lei 7.014/96, de reprodução obrigatória:

**“§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:**

**I - saldo credor de caixa”** (negritos da transcrição).

Indiscutivelmente, esta é uma presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário, mediante produção de elementos contestatórios por parte do contribuinte.

O trabalho fiscal foi desenvolvido a contento, visto que o autuante elaborou dentro das técnicas de auditoria os papéis de trabalho relacionados com a recomposição do Livro Caixa, à vista dos dados contidos na escrita fiscal-contábil do sujeito passivo e demais informações necessárias a remontar o fluxo de caixa.

Em princípio, com base nas informações extraídas de diversas fontes – EFD, DMAS, Livros Razão – todas as receitas e despesas foram consideradas, de modo a estar em princípio coerente a recomposição feita pela fiscalização e a quantificação de saldos credores anômalos, nos meses de julho de 2016 a dezembro de 2017.

Com efeito, começou a auditoria por levantar os pagamentos feitos a título de ICMS, retirados dos sistemas fazendários.

Em seguida, identificou, dia a dia, os pagamentos feitos aos fornecedores, com base nas notas fiscais eletrônicas e respectivas faturas.

Do lado das receitas, levantou-se por CFOP as vendas realizadas, para sucessivamente, dentro da auditoria das disponibilidades, colher todos os pagamentos e recebimentos, inclusive, quanto a estes últimos, os empréstimos contratados.

Depois, fez-se a proporcionalidade das mercadorias tributadas em face das não tributadas, encontrando-se, por exemplo, em 2016, o índice de 69,18%, a ser aplicado sobre os saldos credores apurados mensalmente.

O Razão Analítico de todo o período autuado também serviu de subsídio contábil para apuração dos recebimentos e dos pagamentos.

Apesar de toda esta metodologia utilizada, tais levantamentos, pela dicção legal, comportavam contraprovas por parte do autuado, no sentido de serem apresentados elementos de receita e desconfigurados elementos de despesa para que os saldos credores desaparecessem ou, pelo menos reduzissem de montante.

Todavia, a contestação limitou-se a combater apenas a norma, tachando-a de inconstitucional, porquanto o fato gerador do ICMS, dentre outros, é a operação de circulação de mercadorias, e não saldos credores de caixa.

Ao sustentar que saldos credores de caixa não configuram fato imponible de imposto, o contribuinte, de certa forma, acaba admitindo a sua existência.

Situação reforçada com o fato de nenhum elemento comprobatório ter sido exibido com a defesa, sequer um argumento que abalasse a auditoria efetivada pelo Estado.

Evidentemente, o saldo credor da conta caixa não traduz fato gerador de ICMS. Mas a sua constatação faz presumir que pagamentos e desembolsos a descoberto foram quitados através de recursos originados de vendas de mercadorias omitidas, sem emissão de notas fiscais e, portanto, sem o pagamento do imposto.

Portanto, as vendas de mercadorias, estas sim, é que configuram fato gerador do ICMS

Neste sentir, como a presunção não conseguiu ser elidida, quer materialmente, quer quantitativamente, a cobrança do imposto há de ser considerada procedente.

Por outro lado, resta ainda enfrentar a alegação de ser a multa confiscatória de 100%, em percentual superior aos limites já estabelecidos pelos Tribunais Superiores.

Pede a impugnante a redução deste valor para 2%.

É de se registrar que o percentual da sanção aplicada guarda previsão legal, designadamente no art. 42, III da Lei 7014/96 e parece ter repulsividade proporcional à presunção de omissão de receitas.

Por outro lado, não compete a este Colegiado apreciar arguições de inconstitucionalidades, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA, abaixo transcrito:

“Art. 167. **Não se incluem** na competência dos órgãos julgadores:

I - **a declaração de inconstitucionalidade**” (negritos da transcrição).

Assim, deve também ser mantida a imposição da penalidade pecuniária.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269198.0005/19-4**, lavrado contra **ANTONIO CARLOS PEREIRA DE SOUZA DE IRECÊ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$528.007,53**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA