

A. I. Nº - 210742.0003/19-8  
AUTUADO - JOSÉ NONATO DOS SANTOS EIRELI  
AUTUANTE - ROBINSON MEDEIROS DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ NORDESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/11/2019

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0241-03/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. **a)** EMPRESA. RECOLIMENTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante. **b)** OMISSÃO DE RECEITA SUPRIMENTO DE CAIXA SEM COMPROVAÇÃO. Não ficou caracterizada a irregularidade na forma indicada na descrição da infração, e não há como se determinar, com segurança, a infração imputada, o que implica nulidade da autuação. **c)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado não contestou. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 05/02/2019, refere-se à exigência de R\$38.687,95 de ICMS, acrescido da multa de 75%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 17.02.01: Recolhimento efetuado a menos do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do imposto, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, nos meses de março a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$2.811,12.

Infração 02 – 17.03.12: Omissão de receita apurada por meio de levantamento fiscal, sem dolo, nos meses de janeiro a setembro de 2014. Valor do débito: R\$25.016,10.

Infração 03 – 17.03.20: Omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, nos meses de abril, maio e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$6.395,92.

Infração 04 – 17.04.01: Falta de recolhimento de ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido antecipado, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$4.464,81.

O autuado apresentou impugnação às fls. 98 a 105, informando que no período da autuação era optante pelo Simples Nacional, e todas as vendas efetuadas foram através de documento fiscal exigido pela SEFAZ, não deixando de efetuar qualquer venda sem documento fiscal legalmente autorizado, e o valor do ICMS das saídas foi pago conforme PGDAS. Diz que foi verificado pelo autuante, alíquotas determinadas pela Lei 123/2006, a qual determina que o valor do ICMS será calculado pela média de faturamento dos últimos 12 meses.

Alega que o contribuinte não pode alterar a alíquota no sistema da Receita, pois o cálculo da média é feito pelo sistema de forma eletrônica, sem possibilidade de alteração.

Quanto à infração 01, afirma que o recolhimento foi efetuado atendendo a legislação vigente, não tendo erro na informação da receita, nem a aplicação da alíquota de ICMS a menor, conforme segue em anexo na mídia da impugnação, contendo as PGDAS de cada período, demonstrado que foram informados os valores corretos, referentes às vendas de mercadorias tributadas pelo ICMS, sendo assim, solicita a anulação desta infração.

Infração 02: Alega que o autuante se equivocou ao notificar sobre omissão de receita. Assegura que os valores recolhidos pelo PGDAS foram de acordo com a movimentação de saída, com todas as notas fiscais emitidas. Também não condiz com todas as entradas, tanto na matriz quanto na filial, conforme demonstrado na tabela que elaborou explicitando as saídas, entradas e informações no PGDAS, para demonstrar que os valores são equivalentes. Desse modo entende que não cabe esta infração.

Infração 03: Afirma que as notas fiscais de saídas dos meses de abril, maio e dezembro de 2014 totalizaram R\$669.915,50; as notas de entradas no mesmo período somaram R\$603.995,81, mostrando que as saídas foram superiores às entradas, além de que, nem todas as mercadorias adquiridas são vendidas no mesmo mês, podendo ser vendidas nos meses seguintes, e mesmo que fosse, está comprovado que as saídas são superiores às entradas, conforme relação das notas constante na mídia. Por não entender que houve irregularidades, também solicita a anulação desta infração.

Infração 04: Informa que não questiona esta infração, pois não conseguiu filtrar os arquivos de saídas para verificar se procede a exigência fiscal. Sendo assim, concorda com a cobrança deste item, no valor total de R\$4.464,81.

Pede a nulidade da autuação fiscal, pelos motivos acima desfilados. Se assim não for entendido, requer seja o feito administrativo encaminhado em diligência a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores apurados pelo autuante, comprovando as alegações de erro na apuração do débito.

Que seja adentrado no mérito da defesa, constatando-se a incidência de multas, intimando-se o defendant de todo o andamento do processo administrativo para regular exercício da ampla defesa.

Alega que as infrações 01, 02 e 03 restam eivadas de nulidade pois, em conformidade com o que preconiza nosso ordenamento jurídico, o Demonstrativo elaborado pelo autuante deixou de considerar as informações pertinentes que comprovam os fatos sob a ótica desvirtuada da verdade fatídica, sendo que, o valor do ICMS devido foi recolhido com a guia do SIMPLES NACIONAL, com base na Lei 123/2006, assim como, não houve omissão de receitas, conforme comprovado através de planilhas com todas as entradas e saídas.

Em vista dos fatos acima alocados, entende que se torna primordial a declaração de nulidade do auto de infração e a consequente inexigibilidade das multas aplicadas para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais.

Requer seja realizada a diligência solicitada, para a constatação dos reais valores devidos, evitando assim detimento aos seus direitos em benefício do locupletamento desmotivado do Estado.

Pede, ao Julgador, que acolha as alegações expostas, acatando as razões da impugnação e notificando o autuante para que seja o auto de infração retificado nos termos da defesa.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 116 a 121 dos autos. Esclarece que, diferentemente do que alega o contribuinte em sua defesa, no tocante à apuração do débito (fl. 100), o cálculo pela média ocorre apenas no primeiro ano de funcionamento da empresa (Art. 18, §2º da Lei Complementar 123/2006), sendo que, neste caso, os cálculos foram efetuados com base na receita bruta anterior BRT12, que no mês de janeiro acumulava um valor de R\$2.170.294,37, referente ao ano de 2013, conforme PGDAS (fl. 22), não se aplicando, nesse caso, o mecanismo da média.

Quanto à Infração 01, informa que foi constatada, pela matriz, uma receita total de R\$2.524.395,97, através dos documentos fiscais emitidos, sendo R\$2.386.988,21 correspondentes aos Cupons Fiscais emitidos e R\$137.407,76 referentes às Notas Fiscais Eletrônicas emitidas, contra uma receita, via PGDAS, de R\$1.547.223,15 (fl. 10). Em função dessa omissão, houve erro na aplicação da alíquota, que leva em conta a receita bruta acumulada – RBT12 para sua determinação, ocasionando o não

recolhimento de parte do ICMS em função da nova alíquota apurada no levantamento fiscal (fl. 15, item C).

Infração 02: Informa que de acordo com os arquivos apresentados pelo contribuinte (Cupons Fiscais) e com base nos dados da Secretaria (Notas Fiscais emitidas), foram realizadas, pela matriz, vendas, conforme descrito no Arquivo “DOC\_FISCAIS\_EMITIDOS”, na Pasta “FISCALIZAÇÃO\_ARQUIVOS” do CD Anexo (fl. 27), onde constam todas as Notas e Cupons Fiscais emitidos, no valor total de R\$2.524.395,97 (fl. 10), sendo que no PGDAS foi informada uma receita total de R\$1.547.223,15 (fl. 10), conforme cópias em Anexo, na Pasta “PGDAS” do CD anexo, (fl. 27).

Infração 03: Diz que foi reconstituído o livro Caixa com base nas duplicatas das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas para o contribuinte, constante na base de dados desta Secretaria, confrontadas com os valores lançados no livro Caixa, gerando uma presunção de saldo credor de Caixa, conforme demonstrado no arquivo “LIVRO\_CX\_APURADO”, na Pasta “FISCALIZAÇÃO\_ARQUIVOS” do CD Anexo (fl. 27) e no Resumo do Livro Caixa Apurado (fl. 09). Presunção essa não elidida pelo contribuinte.

Infração 04: Com base nas informações contidas nos Cupons Fiscais emitidos e nas Notas Fiscais emitidas, foram segregadas, pelo AUDIG, as vendas de mercadorias com substituição tributária em valores divergentes dos apresentados via PGDAS (fl. 11, Item “M”). Em relação a esta infração, não houve questionamento por parte do contribuinte, que alegou que não conseguiu filtrar nos arquivos de saídas a procedência da infração (fl. 102).

Informa que todos os dados referentes à receita apurada foram gerados tendo por base os arquivos dos Cupons Fiscais emitidos entregues pelo contribuinte (Pasta “Rita Maria Filha”, no CD Anexo, fl. 27), no valor total de R\$2.386.988,21 e pelas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas, constantes na base de dados desta Secretaria, no valor total de R\$137.407,76, As duplicatas constam nas Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada e nas PGDAS declaradas, não cabendo ao defensor alegar desconhecimento em relação à omissão apurada, constante, inclusive, no livro Caixa (fls. 94) e na defesa apresentada (fls. 102 e CD Anexo apresentado pela defesa, fls. 114). Pede a procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

O defensor suscitou a nulidade da autuação fiscal, alegando, inclusive, erro na apuração do imposto exigido no presente lançamento.

Constato que a descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos anexados ao Auto de Infração permitem o conhecimento das acusações fiscais imputadas ao contribuinte e o imposto lançado, possibilitando o pleno exercício do direito de defesa. Os fatos descritos no Auto de Infração estão materialmente comprovados por meio dos demonstrativos às fls. 08 a 27 do PAF, e se fosse comprovado erro na apuração do imposto, poderia ser providenciada a necessária retificação, inexistindo motivo para a alegada nulidade, exceto quanto à infração 03.

Observo que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário, pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, defendeu-se e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com

inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, exceto quanto à infração 03.

O autuado requereu a realização de diligência para a constatação dos reais valores devidos, evitando assim detimento aos seus direitos em benefício do locupletamento desmotivado do Estado.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do imposto, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, nos meses de março a dezembro de 2014.

O defendant alegou que o recolhimento foi efetuado atendendo a legislação vigente, não tendo erro na informação da receita, nem a aplicação da alíquota de ICMS a menor, conforme anexo na mídia contendo as PGDAS de cada período, demonstrado que todos os valores referentes às vendas de mercadorias tributadas pelo ICMS foram informados corretamente.

O autuante esclareceu que foi constatada, pela matriz, uma receita total de R\$2.524.395,97, através dos documentos fiscais emitidos, sendo R\$2.386.988,21 correspondentes aos Cupons Fiscais Emitidos e R\$137.407,76 referentes às Notas Fiscais Eletrônicas emitidas, contra uma receita, via PGDAS, de R\$1.547.223,15 (fl. 10). Em função dessa omissão, houve erro na aplicação da alíquota, que leva em conta a receita bruta acumulada – RBT12 para sua determinação, ocasionando o não recolhimento de parte do ICMS em função da nova alíquota apurada no levantamento fiscal (fl. 15, item C).

Observo que o regime de apuração do imposto, estabelecido no Simples Nacional, leva em consideração, no cálculo do valor devido mensalmente, a receita bruta auferida no mês, incidindo sobre esta receita bruta a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º do art. 18 da Lei Complementar 123/06.

O art. 16 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94 disciplina, de forma clara, qual a base de cálculo para apuração dos impostos abrangidos pela LC nº 123/06, inclusive o ICMS.

Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º)

Como o defendant não apresentou comprovação das alegações defensivas, conluso pela procedência deste item da autuação fiscal, conforme os demonstrativos elaborados pelo autuante.

Infração 02: Omissão de receita apurada por meio de levantamento fiscal, sem dolo, nos meses de janeiro a setembro de 2014.

O defendant alegou que o autuante se equivocou ao notificar sobre omissão de receita. Disse que os valores recolhidos pelo PGDAS foram de acordo com a movimentação de saída, com todas as notas fiscais emitidas. Também não condiz com todas as entradas, tanto na matriz quanto na

filial, conforme demonstrado na tabela que elaborou informando as saídas, entradas e informações no PGDAS, para demonstrar que os valores são equivalentes. Desse modo entende que não cabe esta infração.

O autuante esclareceu que, de acordo com os arquivos eletrônicos apresentados pelo contribuinte (Cupons Fiscais) e com base nos dados da Secretaria (Notas Fiscais Emitidas), foram realizadas, pela matriz, vendas, conforme descrito no Arquivo “DOC\_FISCAIS\_EMITIDOS”, na Pasta “FISCALIZAÇÃO\_ARQUIVOS” do CD Anexo (fls. 27), onde constam todas as Notas e Cupons Fiscais emitidos, no valor total de R\$2.524.395,97 (fl. 10), sendo que no PGDAS foi informada uma receita total de R\$1.547.223,15 (fl. 10), conforme cópias em Anexo, na Pasta “PGDAS” do CD anexo, (fl. 27).

Trata-se de exigência de imposto que poderia ser elidida pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Entendo que está caracterizada a irregularidade apontada no Auto de Infração, sendo devido o imposto apurado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e concluo pela subsistência desta infração.

Infração 03: Omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, nos meses de abril, maio e dezembro de 2014.

O autuante disse que foi reconstituído o livro Caixa com base nas duplicatas das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas para o contribuinte constantes na base de dados desta Secretaria, confrontadas com os valores lançados no livro Caixa, gerando uma presunção de saldo credor de Caixa, conforme demonstrado no arquivo “LIVRO\_CX\_APURADO”, na Pasta “FISCALIZAÇÃO\_ARQUIVOS” do CD Anexo (fls. 27) e no Resumo do Livro Caixa Apurado (fls. 09).

Informou que todos os dados referentes à receita apurada foram gerados tendo por base os arquivos dos Cupons Fiscais emitidos entregues pelo contribuinte (Pasta “Rita Maria Filha”, no CD Anexo, fl. 27), no valor total de R\$2.386.988,21 e pelas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas, constantes na base de dados desta Secretaria, no valor total de R\$137.407,76, Nas duplicatas constantes das Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada e nas PGDAS declaradas, não cabendo ao mesmo alegar desconhecimento em relação à omissão apurada, constante, inclusive, no livro Caixa (fls. 94) e na defesa apresentada (fls. 102 e CD Anexo apresentado pela defesa, fls. 114).

Observo que, de acordo com o art. 9º da Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008, aplicam-se aos optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional.

Por outro lado, quando se apura saldo credor de caixa ou suprimento de caixa de origem não comprovada, há presunção legal de que o sujeito passivo efetuou operações de saídas de mercadorias sem o pagamento do ICMS, conforme § 4º, II do art. 4º da Lei nº 7.014/96:

§ 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;

II - suprimento a caixa de origem não comprovada;

A irregularidade apontada na acusação fiscal diz respeito ao suprimento de caixa de origem não comprovada, o que é apurado, verificando-se a regularidade dos lançamentos efetuados na conta “caixa” através da análise da documentação correspondente. Entretanto, de acordo com o levantamento fiscal e informações prestadas pelo autuante, foi apurado saldo credor de caixa.

O livro Caixa é considerado um instrumento auxiliar da escrita fiscal, bem como os livros da contabilidade geral que se relacionem com a escrita fiscal ou comercial do contribuinte,

elementos que são analisados para efetuar os levantamentos fiscais. Esta infração é apurada verificando-se a regularidade dos lançamentos efetuados na conta “caixa” através da análise da documentação correspondente, podendo ser apurado suprimento de caixa de origem não comprovada ou saldo credor de caixa.

No caso em exame, o autuante esclareceu que foram apurados saldos credores de caixa, mas na acusação fiscal mencionou que foi apurado suprimento de caixa de origem não comprovada. Neste caso, embora ambas as irregularidades impliquem presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não há como alterar o fulcro da autuação após ter sido lavrado o auto de infração.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios

Considerando que no processo administrativo fiscal se deve observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa, e a mudança do fulcro da autuação constitui cerceamento do direito de defesa, não há como se determinar, com segurança, a infração imputada, o que implica nulidade da autuação, conforme prevê o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA.

Entendo que não está caracterizada a irregularidade apontada na forma indicada na acusação fiscal, e concluo pela nulidade da infração 03, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo de falhas.

Infração 04: Falta de recolhimento de ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido antecipado, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$4.464,81.

O autuado informou que não questiona esta infração, pois não conseguiu filtrar nos arquivos de saídas para verificar se a infração procede. Sendo assim, concorda com a cobrança deste item da autuação fiscal, no valor total de R\$4.464,81.

O autuante disse que, em relação a esta infração, não houve questionamento por parte do contribuinte, que alegou não ter conseguido filtrar nos arquivos de saídas a procedência da infração (fl. 102).

Assim, voto pela subsistência deste item do presente lançamento, considerando que não há lide a ser decidida.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210742.0003/19-8, lavrado contra **JOSÉ NONATO DOS SANTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.292,03**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC 123/06; art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA