

**PROCESSO** - A. I. N° 232533.0030/18-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VALDINO NUNES SOUZA  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF n° 0075-04/20-VD  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/01/2021

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0357-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. SIMPLES NACIONAL. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatado que a apuração da infração não atendeu aos ditames da Auditoria Fiscal pertinente à acusação fiscal, o que resulta em insegurança no lançamento fiscal, é de se manter a decisão que decretou sua nulidade, nos termos do Art. 21 do RPAF/99. Deve ser refeita a ação fiscal, a salvo de falhas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício (fl. 110) interposto em face do acórdão em epígrafe, da lavra da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluirá pela Nulidade da autuação ante a desconformidade entre o resultado da auditoria e a metodologia nela empregada, desonerando o Sujeito Passivo em R\$853.549,67 ao tempo de sua prolação (fl. 112).

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2018 e notificado ao Sujeito Passivo em 03/01/2019 (fl. 13), descreve apenas uma infração, assim caracterizada:

*Infração 01 – 17.03.20: Omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário - Sem Dolo. (...). Enquadramento Legal: Art. 34 e parágrafo da Lei Complementar 123/06; Art. 4º parágrafo 4º, I e II da Lei 7014 de 04/12/96. Multa Aplicada: Art. 35 da Lei Complementar 123/06; Art. 44, I da Lei Federal N° 9.430/96 com redação dada pela Lei n° 11.488 de 15/06/2007.*

Foi lançado o crédito tributário referente aos períodos de apuração de fev/2015 a dez/2017, no valor histórico de R\$424.335,18, acrescido da multa de 75%.

A 4<sup>a</sup> JJF assim decidiu em 06/05/2020 (fls. 106 a 110), à unanimidade:

## VOTO

*Incialmente, verifico que de acordo com a Intimação da Lavratura do Auto de Infração, fl. 12, cujo Aviso de Recebimento - AR, datado de 03/01/2019, e recepcionado nessa mesma data pelo Impugnante, a Defesa protocolizada na repartição fazendária em 06/03/2019, fl. 14, afigura-se tempestiva, pois como esclarecido pelo defendant, o encerramento do prazo de 60 (sessenta) dias se daria em 04/03/2019, porém, devido aos festejos de carnaval, não houve expediente na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ/BA), nos dias 04 e 05 de março de 2019, de modo que o termo final do prazo de defesa foi prorrogado para 06/03/2019.*

*Preliminarmente, argui o sujeito passivo a nulidade da autuação, alegando inexistir prova direta da ocorrência do fato gerador que não tenha sido submetido à tributação. Assevera que o lançamento foi respaldado em indícios e presunções.*

*Examinando as peças processuais do presente Auto de Infração, verifico que a acusação tributária encontra-se posta da seguinte forma: “Omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário.*

*Os fatos descritos foram enquadrados no art. 4º, § 4º, da Lei n° 7.014/96 que assim prescreve: “Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: saldo credor de caixa, suprimento a caixa de origem não comprovada, manutenção, no*

*passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como entrada de mercadorias ou bens não registrados, pagamentos não registrados ou das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: instituições financeiras; administradoras de cartões de crédito ou débito; “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

*Nesta específica situação, suprimento de caixa de origem não comprovada ocorre quando o contribuinte realiza pagamentos com recursos contabilizados para suprir o caixa, cuja origem exige a comprovação, a exemplo de empréstimos efetuados por administradores, sócios, titular de empresa individual e acionista controlador, aumento de capital, e este não comprova com elementos de provas hábeis.*

*Portanto, o suprimento de caixa deve ser identificado, cabendo ao Fisco apontar os valores relativos ao suprimento com a data do lançamento, cuja origem deve o autuado ser intimado para esclarecer e comprovar. Caso não haja comprovação, é cabível a exigência do imposto por presunção, pelo valor efetivo do suprimento, independentemente da existência de saldo na conta “Caixa”, com base na presunção de que os recursos são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º da Lei nº 7.014/96.*

*No caso sob análise, para embasar a acusação fiscal foram elaboradas planilhas inseridas na mídia de fl. 10, contendo as seguintes planilhas: “Analise do ICMS a reclamar”; Livro Caixa Apurado exercícios de 2015 a 2017; “Resumo Saldo Credor de Caixa”, etc.*

*Da análise das citadas planilhas, infere-se que a irregularidade diz respeito a saldo credor de caixa, e não a suprimento de caixa de origem não comprovada.*

*Isto posto, observo que o suprimento de caixa e saldo credor de caixa são presunções distintas, que exigem formas de apuração distintas e exigem provas para serem elididas diferentes, pois no suprimento de caixa de origem não comprovada existem lançamentos específicos sobre os quais o autuado deve demonstrar a sua origem para elidir a exigência, independentemente da existência de saldo na conta “Caixa”. No caso de saldo credor de caixa, que é uma disfunção contábil, haja vista que a conta “Caixa”, por ser integrante do Ativo Circulante - Disponível, deve normalmente ter saldo devedor, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados.*

*Ademais, observo que o demonstrativo inicial demonstra de forma insegura o próprio saldo credor de caixa, tanto que na Informação Fiscal a autuante elabora novos demonstrativos, desta feita com uma outra acusação, no caso, entrada de mercadorias ou bens não registrados, conforme se verifica nos demonstrativos de fls. 69, 76, 83, denominado “APURAÇÃO DA RECEITA TOTAL EMPRESA – ANEXO 2.”.*

*Por esta razão, considero que o lançamento de Ofício é inseguro, não existe clareza na apuração dos fatos e a imputação está feita de forma imprecisa. Nesta situação, não há como se prosseguir com a lide, ante à flagrante nulidade do lançamento.*

*Isto posto, os equívocos constatados na exigência fiscal importam na insegurança do débito exigido, caracterizando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.*

*Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomenda-se à autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.*

*Assim, voto pela Nulidade do Auto de Infração.*

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 23/11/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 07/12/2020, para apreciação por esta 2ª CJF.

## VOTO

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF/99), por isso dele conheço.

A lide demanda avaliar se agiu com acerto a 4ª JJJ ao enxergar nulidade na Autuação, uma vez que a exposição de seus motivos (a imputação da infração cometida) não se coadunara com a documentação comprobatória da infração, decorrente de um roteiro de fiscalização diverso.

É dizer: o Autuante teria desenvolvido atividade fiscalizatória tendente a encontrar “suprimento

de caixa de origem não comprovada”, mas acusara o Sujeito Passivo de “saldo credor de caixa”.

Com efeito, resta vulnerada a acusação quando se refere a fato econômico-contábil diverso daquele que se encontra evidenciado nos papeis de trabalho e demais demonstrativos que guarnecem o Auto de Infração. O Sujeito Passivo vê-se vulnerado em sua defesa, quando acusado de cometimento de conduta compatível com outra realidade apontada, e não com aquela indicada na imputação. Incorre o ato em dois vícios previsto no art. 18 do RPAF, a saber:

- o do inciso II (ato praticado com preterição do direito de defesa, pois sem a construção racional dos documentos alusivos à acusação, resta inviável ao Autuado defender-se do suposto “suprimento de caixa” que integra o fulcro da autuação);
- o do inciso IV, alínea “a” (lançamento de ofício desprovido de elementos suficientes para determinar com segurança a infração, já que existe um descompasso entre aquilo que é capitulado como infração e aquilo que é evidenciado nos demonstrativos e demais papeis de trabalho elaborados pela Fiscalização).

Despiciendo tecer maiores considerações sobre a nulidade da autuação quando as duas realidades econômico-contábeis são baralhadas pela ação fiscal. Há julgados reiterativos, em uníssono, neste CONSEF, a bem merecer deliberação por eventual edição de uma Súmula por parte de sua Câmara Superior: *vide* Acórdão CS n. 0757/01, cujo excerto de voto é frequentemente reproduzido ou referido pelas duas Câmaras (Acórdãos CJF nºs 0299-11/02, 0031-12/03, 0472-12/06, 0347-12/08, 0074-12/15, 0135-12/15):

*Em que pesa a indiscutível competência e o conhecimento técnico que possui o ilustre autuante, o demonstrativo que elaborou à fl. 07 e que serviu de base à autuação é tecnicamente insustentável.*

*De início vejo que foi imputado ao recorrente a prática de suprimento de caixa de origem não comprovada quando, em verdade, isto não está sequer indicado nos autos. Não se pode confundir “suprimento de caixa” com “insuficiência de saldo ou saldo credor da conta “Caixa” pois são situações totalmente diferentes.*

*O suprimento há de ser identificado, quantificado, apurada a data do lançamento e o contribuinte deve ser previamente intimado para esclarecer e comprovar sua origem. Caso não haja a comprovação, aí sim, exige-se o imposto por presunção, pelo valor real do suprimento, independentemente da existência de saldo na conta “Caixa”. A questão enfocada é o suprimento não comprovado.*

*Já a insuficiência de saldo ou saldo credor é outra coisa. Trata-se de uma situação irregular, refletida na escrita contábil em função de falta de contabilização de vendas omitidas. Portanto, no caso sob exame, o autuante teria apurado “insuficiência de saldo ou saldo credor”, jamais suprimento de origem não comprovada.*

Louvo-me, ainda, da percutiente lição do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, quando da elaboração do Voto acolhido à unanimidade por esta 2ª CJF do CONSEF, no Acórdão CJF nº 0135-12/15:

*Da análise das peças processuais, verifica-se que, no demonstrativo de fls. 7 e 8 dos autos, que o preposto fiscal cotejou as despesas e as receitas do sujeito passivo, em uma típica auditoria de caixa, lançando o imposto ao final do exercício fiscalizado de 2009 por constatar que o montante dos ingressos de recursos de R\$8.308,28 foi inferior ao montante dos desembolsos financeiros de R\$378.137,16, do que concluiu existir “RECURSOS NÃO COMPROVADOS (OMISSÕES/SAÍDAS)” de R\$369.828,88, o qual à alíquota de 17% apurou o ICMS de R\$62.870,91.*

*Há de se ressaltar que tal metodologia não se coaduna com a acusação de suprimentos de caixa de origem não comprovada, a qual guarda relação com fatos do tipo de ingressos ou portes de recursos isolados, não comprovados, ocorridos em datas específicas, e não apurados através de comparação entre despesas e receitas, esta denominada de “saldo credor da conta caixa”, conforme se procedeu no levantamento fiscal, agravado ainda mais ao se considerar o saldo inicial “zero”.*

*Tal distinção não é apenas de ordem fática, mas legal, pois a presunção de omissão de saídas tributáveis em virtude de suprimento de caixa de origem não comprovada encontra amparo no art. 4º, §4º, II da Lei nº 7.014/1996, enquanto de saldo credor da conta caixa está previsto no inciso I do mesmo parágrafo. Portanto, o que o legislador diferenciou o operador jurídico não deve igualar.*

Em sentido idêntico: Acórdãos CJF nºs 0137-12/10, 0310-11/12, 0346-12/14, 0074-12/15, 0147-12/18.

Note-se, em particular, que os Anexos intitulados “Analise do ICMS a reclamar”; Livro Caixa

Apurado exercícios de 2015 a 2017; “Resumo Saldo Credor de Caixa”, etc. são incompatíveis com a acusação fiscal.

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo a INFRAZ de origem avaliar a oportunidade de renovação da ação fiscal, a salvo de falhas.

### **RESOLUÇÃO**

ACÓRDÃO os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 232533.0030/18-9, lavrado contra **VALDINO NUNES SOUZA**. Recomenda-se à autoridade competente que avalie a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGF/PROFIS