

**PROCESSO** - A. I. N° 233082.0002/19-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDA** - AGENCESLAU PEREIRA DA SILVA JÚNIOR  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO- Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0059-01/20  
**ORIGEM** - INFAC COSTA DO CACAU  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/06/2021

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

#### ACÓRDÃO CJF N° 0110-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. APLICAÇÃO INCORRETA DO ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO ADOTADO. Saldos credores de caixa ou suprimentos de caixa de origem não comprovada, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. No presente caso, impõe-se a nulidade do lançamento, por aplicação incorreta do roteiro de fiscalização adotado, haja vista, que mesmo o autuado sendo optante pelo Regime do Simples Nacional, na apuração do imposto devido por presunção, aplica-se a alíquota interna vigente neste Estado à época dos fatos e não a alíquota prevista pelo Regime do Simples Nacional. Infração 1 nula. A declaração de nulidade da infração 1, conforme explanado, atinge diretamente a validade da infração 2, haja vista que a receita omitida naquele item da autuação, interfere na apuração da receita tributável informada pelo contribuinte, refletindo-se inclusive na apuração da alíquota correta aplicável, atinente ao Regime do Simples Nacional. Infração 2 nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso de Ofício encaminhado pela 1<sup>a</sup> JJF, que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29.03.2019, ciente em 29.03.19, no valor original de R\$268.176,35, pelo cometimento das seguintes infrações:

#### *Infração 01 – 17.03.07*

*Deixou de recolher o ICMS em razão de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta caixa.*

#### *Infração 02 – 17.05.01*

*Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo).*

Após analisar o auto de Informação Fiscal prestada pelo autuante, protocolada em 29.05.2019, fls. 203 a 210, em sessão de 23.06.2020, por meio do Acórdão JJF n° 0059-01/19, transscrito às fls. 215 a 219 do processo, julgou-o nulo, na forma abaixo descrita:

Indaga como pode o autuante consignar que tirou tal constatação da conta Caixa e outro Auto de Infração, de n° 233082.0001/19-0, autuar a empresa justamente pela não apresentação do livro Caixa.

*O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo a primeira infração referente à falta de recolhimento do ICMS em razão de saídas de*

*mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta caixa, e a segunda infração atinente à falta de recolhimento do ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo).*

*Conforme consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, o autuado omitiu receitas obtidas na alienação de mercadorias, evidenciada pela constatação de saldos credores na conta Caixa, tratando-se de presunção autorizada pelo artigo 4º, § 4º, inciso I da Lei nº. 7.014/96, corroborada pelo artigo 34 da Lei Complementar nº. 123/06, de acordo com o DEMONSTRATIVO C1- DEMONSTRATIVO DE FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO SOBRE O FATURAMENTO- SIMPLES NACIONAL, no qual se evidencia que o autuado apresenta dispêndios superiores às suas receitas sem ter apresentado nenhuma comprovação para o suprimento deste estouro de Caixa. Consta, ainda, que a Auditoria realizada utilizando Notas Fiscais Eletrônicas de aquisição de mercadorias, Notas Fiscais Eletrônicas de vendas de mercadorias, Notas Fiscais de Venda ao Consumidor, PGDAS-D e Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais e o Sistema INC – Informações do Contribuinte.*

*No que concerne à infração 1, constato que não há como prosperar este item da autuação na forma como realizado o levantamento fiscal.*

*Isto porque, 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 tributáveis de saídas de mercadorias sem o pagamento do ICMS, conforme estabelece o artigo 4º § 4º, II da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:*

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

*[...]*

*§ 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;*

*Antes de tudo, a título meramente ilustrativo, cabe assinalar que saldo credor de caixa e suprimento de caixa de origem não comprovada são institutos distintos, conforme inclusive tratado pela própria lei acima referida, ao segregar referidos institutos nos incisos I e II.*

*Ocorre suprimento de caixa de origem não comprovada, quando o Contribuinte realiza pagamentos com recursos contabilizados para suprir o caixa, a exemplo de empréstimos efetuados por administradores, sócios, acionistas; aumento de capital; dentre outros, e não comprova a legalidade da origem dos recursos com elementos de provas hábeis.*

*Já o saldo credor de caixa ocorre quando são contabilizados pagamentos sem a existência de suporte financeiro para tanto, resultando no conhecido “estouro de caixa”. Como a conta “Caixa”, por ser integrante do Ativo Circulante - Disponível, deve normalmente ter saldo devedor, a apresentação de saldo credor surge como uma disfunção, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados.*

*No presente caso, verifica-se que o autuante, apurou saldo credor de caixa e não suprimento de caixa de origem não comprovada.*

*A questão de não haver como dar prosseguimento a lide reside no fato de não terem sido observadas no levantamento levado a efeito pelo autuante as determinações da Lei Complementar nº 123/06, precisamente no seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “e” cuja redação é a seguinte:*

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*[...]*

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

*[...]*

*XIII - ICMS devido*

*[...]*

*e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;*

*Portanto, a teor do acima reproduzido dispositivo legal, na aquisição de mercadoria desacobertada de documento fiscal, o imposto a ser exigido deverá observar a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas. Ou seja, o imposto deverá ser apurado com aplicação da alíquota interna “cheia” vigente neste Estado à época dos fatos, o que não ocorreu no caso em exame, haja vista que foram aplicadas as alíquotas previstas para o*

*regime do Simples Nacional.*

*Cabe ainda registrar 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 receitas existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional.*

*Diane disso, no presente caso, impõe-se a nulidade do lançamento, por aplicação incorreta do roteiro de fiscalização adotado, haja vista que, mesmo o autuado sendo optante pelo Regime do Simples Nacional, na apuração do imposto devido por presunção, aplica-se a alíquota interna vigente neste Estado à época dos fatos e não a alíquota prevista pelo Regime do Simples Nacional, sendo a infração 1 nula.*

*No tocante à infração 2, em face à decretação de nulidade da infração 1, conforme explanado linhas acima, atinge diretamente a validade da infração 2, haja vista que a receita omitida naquele item da autuação (infração 1) interfere na apuração da receita tributável informada pelo contribuinte, refletindo-se, inclusive, na apuração da alíquota correta aplicável atinente ao Regime do Simples Nacional. Assim sendo, a infração 2 também é nula.*

*Nos termos do art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.*

Ocorrendo a desoneração em valor superior ao limite estabelecido no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, a 1ª JJJ recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, ora objeto de análise.

## **VOTO**

É a autuada, empresa enquadrada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, sujeitando-se, por esta condição, a regime especial de fiscalização, conforme determinado pela Lei Complementar 123/2006, cujas normativas foram recepcionadas pela legislação baiana.

Como definido no texto da Infração 01, foi imputada à autuada a presunção de “suprimento de caixa”, “em razão de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade”. Ora em ocorrendo omissão de saídas de mercadorias, portanto, vendas, não se poderia duplicar o montante da receita, imputando-se também o suprimento de caixa.

Bem exposta pelo julgador de piso, reportando ao disposto no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, a diferenciação entre “saldo credor de caixa” e “suprimento de caixa não comprovado”, quando assim se expressou:

*Antes de tudo, a título meramente ilustrativo, cabe assinalar que saldo credor de caixa e suprimento de caixa de origem não comprovada são institutos distintos, conforme inclusive tratado pela própria lei acima referida, ao segregar referidos institutos nos incisos I e II.*

*Ocorre suprimento de caixa de origem não comprovada, quando o Contribuinte realiza pagamentos com recursos contabilizados para suprir o caixa, a exemplo de empréstimos efetuados por administradores, sócios, acionistas; aumento de capital; dentre outros, e não comprova a legalidade da origem dos recursos com elementos de provas hábeis.*

*Já o saldo credor de caixa ocorre quando são contabilizados pagamentos sem a existência de suporte financeiro para tanto, resultando no conhecido “estouro de caixa”. Como a conta “Caixa”, por ser integrante do Ativo Circulante - Disponível, deve normalmente ter saldo devedor, a apresentação de saldo credor surge como uma disfunção, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados.*

O que se vê no processo, é que o autuante ao tentar restaurar o livro Caixa da autuada, além de não identificar os pagamentos referentes às aquisições de mercadorias (omitiu-se sobre quando operações foram à vista ou a prazo), apurou um provável “saldo credor de Caixa” e autuou por “suprimento de caixa sem comprovação”.

Além do mais, a exceção dos recolhimentos de tributos (Simples Nacional e Antecipação Parcial do ICMS), nenhum comprovante foi apresentado pelo autuante, que desse suporte à sua acusação, cerceando, desta forma, o direito à defesa e ao contraditório por parte da autuada, o que inquinou a acusação de nulidade, nos termos do que é disposto no RPAF, no artigo 18, abaixo transcrito:

Art. 18. São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

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

Estas considerações em relação à Infração 01, que julgo Nula.

Relativo à Infração 02, que é decorrente da infração 01, vislumbro que, caso ocorresse como acusado pelo autuante, suprimento de caixa sem comprovação, em hipótese alguma haveria a cobrança do ICMS com base em uma suposta proporcionalidade entre vendas tributadas e não tributadas.

A nulidade que reconheço em relação à infração 01, estende-se, por consequência, à Infração 02, que também julgo nula.

À vista do que consta no processo e da análise efetuada pela Junta Julgadora, por mim corroborada, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, e julgo NULO o Auto de Infração em apreço, e, nos termos do art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 233082.0002/19-6**, lavrado contra **AGENCESLAU PEREIRA DA SILVA JÚNIOR**. Recomenda-se à autoridade competente, que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS