

A.I. Nº - 436661.0007/20-7  
AUTUADO - DALILA OLIVEIRA BARBOSA  
AUTUANTE - ELIENE MARIA DE OLIVEIRA SOUZA FREIRE  
ORIGEM - INFRAZ AGRESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/04/2021

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0032-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Descrição imprecisa do fato. O lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o montante do débito tributário. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 04/06/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$42.163,53, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 (17.02.01) – efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao regime do Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, ocorrido nos meses de maio de 2015 a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.661,49, acrescido de multa de 75%, nos termos do art. 35 da Lei Complementar nº 123/06 e do inciso I do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96;

Infração 02 (17.03.20) – omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, sem dolo, e, adicionalmente, omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, ocorrido de janeiro de 2015 a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$36.502,04, acrescido de multa de 75%, nos termos dos arts. 34 e 35 da Lei Complementar nº 123/06 e do inciso I do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96.

O autuado apresentou impugnação contra o Auto de Infração às fls. 45 e 46. Argumentou que não se admite a presunção de omissão de receitas que esteja baseada, exclusivamente, nas diferenças apuradas entre os totais mensais faturados pelo fornecedor e os totais mensais contabilizados pelo contribuinte, tendo em vista que esta diferença se explica pelo fato da escrituração das compras ser feita na data do efetivo recebimento das mercadorias e não na data do faturamento.

Complementou dizendo que o presente auto de infração é incabível pelos seguintes motivos:

1- *Não é legítimo que tal penalidade seja transferida ao contribuinte, aonde o próprio agente de tributos não sabe identificar o que ocasionou tal situação, onde o mesmo relata em parágrafo da infração: “devido a erro na informação da receita ou de alíquota aplicada a menor”;*

2- *Na apuração de pagamento de caixa relatado nos históricos de apuração, buscou se comprovar a omissão de saída de mercadorias tributáveis mediante existência de suprimento de caixa e não levou e nem foi exigido metodologias utilizadas na auditoria da conta caixa;*

3- *Não foi levado em consideração que nos anos de 2015 e 2016 não houve fato gerador para apuração de alíquota de ICMS pelo motivo do autuado não apresentar receita anual superior a R\$180.000,00 (art. 277 do RICMS);*

4- *Não está caracterizada a existência clara de saldo credor de caixa, nem do suprimento de caixa sem comprovação, tendo em vista que não houve verificações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à validação do crédito tributário.*

A autuante apresentou informação fiscal das fls. 52 a 57. Explicou que toda a ação fiscal se respaldou no confronto entre os valores relativos a receitas e pagamentos extraídos das informações declaradas pelo contribuinte através do PGDAS-D e os dados dos documentos fiscais eletrônicos de compra, constantes no sistema SEFAZ, inclusive os dados relativos à forma de pagamento das operações, ou seja, valores e vencimentos das duplicatas.

Destacou que o PAF está devidamente instruído com demonstrativos, constando os cálculos efetuados e valores considerados para determinação do ICMS incidente, com recolhimento a menor e omissão de saídas, comprovada pela existência de saldo credor de caixa.

Acrescentou que nos demonstrativos nota-se o fluxo de caixa apurado mensalmente em que se verifica a aplicação de alíquota a menor e saldo credor, determinado pelo crédito de receitas de vendas (constantes das declarações dos PGDAS), abatidos os pagamentos das duplicatas e DAEs, conforme constam nos documentos fiscais extraídos do sistema da SEFAZ.

## VOTO

A infração 01 consiste na exigência do imposto devido pelo Regime do Simples Nacional apurado sobre o valor declarado pelo autuado, mas com a aplicação de uma nova alíquota, cujo novo percentual, decorreu do acréscimo à receita em razão da presunção de que trata a infração 02.

A infração 02 da presente ação fiscal, consiste na cobrança por presunção, de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto. Na descrição dos fatos, é apresentado como comprovação da presunção, a existência de suprimento de caixa de origem não comprovada, mas também é dito que foi verificado saldo credor de caixa, como se fossem a mesma coisa.

Certamente que a imputação na forma como descrita no auto de infração, não pode prosperar.

Isto porque, a condição indispensável para validade do lançamento de ofício, é que sejam observados os requisitos essenciais e necessários previstos na legislação tributária, notadamente no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

O artigo 2º do referido RPAF dispõe que:

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Verifica-se que no presente lançamento de ofício alguns dos mencionados princípios não foram atendidos, especialmente o da legalidade objetiva e da garantia de ampla defesa.

Pelo próprio enunciado da infração, constata-se o equívoco incorrido pelo autuante, haja vista que fala de suprimento de caixa sem a comprovação da origem, e ao mesmo tempo complementa a descrição dizendo que pela existência de saldo credor na conta caixa.

Por certo que a omissão de receita decorrente de “suprimento de caixa” e “saldo credor de caixa”, não é originada do mesmo fato, ou seja, decorre de fatos distintos, inclusive claramente separados na própria Lei 7.014/96, no seu art. 4º, § 4º, incisos I e II, conforme se verifica na transcrição abaixo do aduzido dispositivo legal:

*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;*

*[...]*

Portanto, apesar de se encontrarem enquadradas no campo das presunções da Lei nº 7.014/96, consoante dispõe o art. 4º, § 4º acima reproduzido, as situações envolvendo “saldo credor de caixa” e “suprimento a caixa de origem não comprovada”, são fatos que demandam análise e comprovações distintas.

Vale dizer, que o saldo credor de caixa ocorre quando se constata que as contas do ativo circulante, do grupo das disponibilidades (Caixa e Bancos), apresentam saldo credor ou a descoberto, ou seja, os dispêndios em dinheiro são superiores aos ingressos de recursos financeiros, em determinado período, não havendo a devida cobertura do saldo negativo mediante outras fontes legítimas. Neste caso, a ilicitude resta caracterizada pela divergência entre os numerários existentes na empresa e o saldo registrado na conta Caixa.

Por outro lado, o suprimento de caixa de origem não comprovada, decorre do ingresso de recursos financeiros nas contas do grupo disponibilidades (caixa e bancos), sem que a fonte deste ingresso financeiro esteja respaldada em base documental legítima, a exemplo de aumento de capital pelos sócios de maneira informal, contratos de empréstimos ou de créditos com terceiros ou com os próprios sócios (contratos de mútuos), bem assim, com instituições financeiras em nome de pessoas alheias, que não a própria empresa, etc. Ou seja, consiste nos registros contábeis de entradas de numerários para a cobertura de pagamentos que normalmente não seriam suportados, em decorrência de omissão de vendas, com o intuito de evitar o saldo credor.

Verifica-se, portanto, que por se tratar de situações distintas, não há como igualar “saldo credor de caixa”, com “suprimento de caixa de origem não comprovada”, sendo, desse modo, nula a infração, por ofensa ao devido processo legal e à ampla defesa.

Além disso, existe outro equívoco no lançamento de ofício em exame, que também não permite o prosseguimento da lide e implica em nulidade, no caso, as alíquotas aplicadas no levantamento fiscal, haja vista que aplicadas as alíquotas previstas pelo Regime do Simples Nacional.

A autuante aplicou ao valor presumidamente omitido, as regras do regime de apuração do Simples Nacional para cálculo do imposto devido. Essa presunção, à qual se fundamenta a presente exigência fiscal, implica em admitir que o contribuinte adquiriu e vendeu mercadorias sem documentação fiscal. Nessa circunstância, a incidência do ICMS deve seguir a fórmula de cálculo aplicável aos demais contribuintes do ICMS que apuram o imposto pelo regime de conta corrente, conforme previsto na alínea “e” do XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar Federal nº 123/06.

Assim, voto pela NULIDADE do auto de infração.

Nos termos do artigo 21 do RPAF, recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

## **RESOLUÇÃO**

**ACORDAM** os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **436661.0007/20-7**, lavrado contra **DALILA OLIVEIRA BARBOSA**, devendo ser intimado o autuado, para tomar conhecimento do feito.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de março de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – JULGADOR