



A.I. Nº - 210763.0077/18-0

AUTUADO - HIPERFRIOS - HIPERMERCADO DO AR-CONDIC., REF. E VENTILAÇÃO LTDA - EPP
AUTUANTE - HÉLVIA BRIGLIA CANUTO
ORIGEM - DAT SUL / INFAC COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/12/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0245-02/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Descrição imprecisa do fato. Inexistência nos autos de elementos que indiquem ter havido suprimento de caixa de origem não comprovada. O lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o montante do crédito tributário. Com base no § 2º do art. 18 do RPAF/99, analisado o mérito, restou comprovado através de revisão realizada por fiscal estranho ao feito, que inexistiu no caso examinado, suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2018, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 41.668,86, acrescido da multa de 75%, tipificada no art. 35 da Lei Complementar nº 123/2006, art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, decorrente da constatação da infração seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 17.03.20 – Omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário – Sem dolo, nos períodos de maio a novembro de 2014, janeiro, abril, junho a dezembro de 2015, abril, maio de 2016, janeiro a março e maio a dezembro de 2017.

A autuante, complementa, no campo Descrição dos Fatos, que encerrada a fiscalização da empresa “*HIPERFRIOS HIPERMERCADO DE AR-CONDICIONADO REFRIGERAÇÃO E VENTILAÇÃO LTDA. – EPP, foram apuradas as seguintes irregularidades: saída de suprimento de origem não comprovada no Livro Caixa e PGDAS, Demonstrativos anexos, Exercícios 2014, 2015, 2016 e 2017, Valor Devido: R\$ 41.668,86. CD anexo contendo planilhas do demonstrativo de despesas conforme Livro Caixa e PGDAS declaradas a RFB*”.

Enquadramento legal: art. 34 da Lei Complementar nº 123/2006, art. 4º, § 4º, incisos I e II da Lei nº 7.014/96.

A autuada, através de seu advogado devidamente habilitado, impugnou o lançamento, fls. 17 a 29, onde inicialmente reproduziu a acusação, demonstrou a tempestividade da defesa e sob a alegação do direito de ser ouvido e do princípio da verdade material, apresenta seus argumentos.

Suscita nulidade do lançamento por entender que houve desrespeito ao princípio da verdade material e da ampla defesa, tendo a autuante privilegiando uma presunção tributária, de forma precipitada, sem a devida verificação.

Com a autuação, afirma sentir-se castigado por todo tipo de fiscalização e controle, todo tipo de obrigação, custos elevados e crise sem precedentes, além da obrigação de se defender de um ilícito que afirma não ter cometido.

Relata que durante os procedimentos da fiscalização a autuante solicitou o livro Caixa e no final da fiscalização apresentou o pressente Auto de Infração, sem ter requerido quaisquer esclarecimentos. Portanto, entende ter havido desrespeito ao contribuinte, assim como a busca da verdade material, contrariando o RPAF/99, em específico o art. 2º §§ 1º e 2º, que reproduz.

Assegura que o Auto de Infração somente foi lavrado em razão da autuante não ter obtido junto a empresa os esclarecimentos necessários, tendo observado irregularidades na apuração dos saldos das contas, que geraram as diferenças, passando a enumerá-las.

Quanto ao saldo inicial de 2014, diz que somente foi considerado o saldo da conta Caixa, no valor de R\$ 40.313,13, desconsiderando o saldo da conta Bancos, existente na conta do Banco do Brasil, agência 0070-1, conta 49.500-x e na Caixa Econômica Federal, agência 1558, conta 97-5, bem como a disponibilidade em aplicações financeiras nessas mesmas instituições, que somadas ao saldo de Caixa perfaziam um saldo inicial de R\$ 602.601,34.

A este fato atribui a causa das apurações das ocorrências de saldo credor de caixa e de suprimentos de caixa de origem não comprovada. Para tanto, diz anexar cópias do Livro Diário, Balanços, extratos bancários e extratos de aplicações bancárias para comprovar sua afirmação.

Apresenta o livro Caixa, refeitos nos moldes propostos pela autuada, e diz comprovar que não ocorreu as situações de saldo credor de caixa e de suprimento de caixa de origem não comprovada tal como acusa a Fiscalização.

Anexa planilhas referentes ao livro Caixa apurado pela Fiscalização com notas explicativas do contribuinte 2014 – Doc. 01; 2015 – Doc. 02; 2016 – Doc. 03 e 2017 – Doc. 04, com as correções que julgou necessárias para a correta apuração do saldo de caixa da empresa.

Contesta o Anexo 1 – LIVRO CAIXA APURADO E ANEXO 1-A LIVRO CAIXA RESUMO, por não guardar nenhuma relação com a realidade de caixa da empresa.

Destaca que desenvolve atividade de vendas de condicionadores de ar e apesar das dificuldades que enfrenta, sempre manteve em dia suas obrigações trabalhistas, fiscais e previdenciárias, atendendo pontualmente o Fisco de maneira respeitosa e atenciosa.

Grifa que não é obrigada a manter escrituração contábil, por ser de pequeno porte e optante do Simples Nacional, conforme estabelece a Lei Complementar nº 123/06, conforme art. 27 que transcreve, entretanto, mantém sua escrituração organizada, possuindo todos os livros contábeis e demais demonstrativos.

Passa a descrever cada ocorrência por data conforme a seguir, onde utilizando os mesmos critérios da autuante procedeu as correções para cada caso.

- 1) Ocorrências de 31/05/2014 a 30/11/2014 - foram realizadas as correções no Livro Caixa – Doc. 01 e no Livro Caixa/Bancos de 2014, Doc. 09, no Livro Diário de 2014, Doc. 05;
- 2) Ocorrências de 31/05/2015 a 31/11/2015 - foram realizadas as correções no Livro Caixa – Doc. 02 e no Livro Caixa/Bancos de 2015, Doc. 10, no Livro Diário de 2015 - Doc. 06;
- 3) Período de 2016, abril e maio, efetuou as correções no Livro Caixa – Doc. 03 e no Livro Caixa/Bancos de 2016, Doc. 11, no Livro Diário de 2016, Doc. 07;
- 4) Para os meses de 2017, diz ter efetuado as correções no Livro Caixa – Doc. 04 e no Livro Caixa/Bancos de 2017, Doc. 12, no Livro Diário de 2017, Doc. 08.

Em todos os períodos constatou que não houve ocorrência de saldo credor de caixa, tampouco de suprimento de caixa de origem não comprovada;

Conclui que a cobrança é indevida, citando doutrina de Mary Elbe, referente a necessidade de que se configure fato jurídico tributário e na medida da sua ocorrência possa o Fisco exigir o crédito tributário.

Recorre ao jurista Hugo de Brito Machado que ensina não caber ao Fisco somente a presunção, há necessidade de provar a ocorrência do fato gerador, para efetuar o lançamento de ofício.

Conclui que houve excesso de exação, pois não há fato jurídico tributável passível de gerar o lançamento e não havendo ocorrência dos fatos geradores que autorize o lançamento, requer a anulação do mesmo.

Por fim, pugna que a defesa seja considerada totalmente procedente com a anulação do lançamento impugnado e extinção do crédito tributário, conforme artigo 156, inc. IX, do Código Tributário Nacional.

A autuante prestou a informação fiscal às fls. 80 e 81, onde inicialmente reproduziu a infração e salientou que a infração foi apurada através do Sistema de Auditoria Digital – AUDIG, criado para possibilitar o cruzamento de dados entre as informações disponíveis na base de dados da SEFAZ com os dados disponibilizados pelo contribuinte nos documentos apresentados pelo mesmo.

Admite que neste cruzamento de informações é possível que o Fisco analise os roteiros de fiscalização: OMISSÃO DE SAÍDA – AUDITORIA DE CAIXA.

Diz que a autuada repetiu de forma maçante e com fatos desconexos, irrelevantes e sem fundamento legal, documental ou qualquer fato preciso que venha a corroborar qualquer equívoco ou erro cometido no Auto de Infração lavrado.

Acrescenta que os dados constantes às fls. 31 a 79, foram importados para o aplicativo AUDIG, de forma que somente cruzando os dados financeiros e contábeis do LIVRO CAIXA, com os dados das PGDAS declarada pela autuada, foi possível identificar a infração, não restando nenhuma possibilidade de erro no lançamento do crédito tributário, porque as planilhas do AUDIG apenas confirmam a discrepância entre o que a autuada declarou RFB e seus LIVROS CAIXA.

Explica que com o AUDIG foi realizado o confronto dos dados da PGDAS transmitida pela autuada a RFB com as receitas mensais declaradas e os valores do ICMS recolhidos, confrontando com os LIVROS CAIXA apresentados pela autuada, sendo constatadas as divergências que serviram de base para o lançamento do crédito tributário.

Afirma que as empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL são obrigadas por lei a declarar os valores do fluxo de caixa. Por isso, é importante que os fluxos de entrada e saída estejam bem organizados. Portanto, considera que normas decorrentes da Lei do SIMPLES NACIONAL, não foram distorcidas, tampouco ocorreram erros por parte da autuante.

Ressalta que resta provado que o trabalho fiscal está baseado nas informações declaradas nas planilhas elaboradas pelo AUDIG e o lançamento do crédito tributário está em sua totalidade regular e correto e nada existe que possa provar o contrário daquilo que foi de fato e de direito.

Ensina que provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no Livro Caixa confrontando com as declarações PGDAS.

Assevera que foram realizadas verificações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à validação do crédito tributário.

Leciona que “...suprimento de Caixa nada, mas é dos indícios na escrituração do contribuinte na sua movimentação financeira e bancária dos valores constante nos seus Livros Caixa e tomando como base as receitas declaradas na PGDAS pela autuada, apuradas pelo aplicativo AUDIG, fls. 05 a 09 anexas e mídia fls. 11”.

Ratifica os fatos e fundamentos constantes no lançamento, bem como, a falta de argumentos e fundamentação legal da autuada e requer que não seja acatada a preliminar arguida e no mérito, que seja o Auto de Infração julgado totalmente procedente.

No processo de instrução para fins de julgamento, restou constatado que a autuada, apesar de ter afirmado que anexou à defesa, cópias do livro diário, dos balanços, dos extratos bancários e dos extratos de aplicações bancárias indicados na fl. 15, todos os anexos de 01 a 12 que diz fazer parte da defesa, este Relator não localizou os Anexos 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11 e 12.

Portanto, os membros desta 2ª JJF, em 29/08/2019, decidiram converter o processo em diligência à INFAZ de origem, para (I) intimar o contribuinte a apresentar os Anexos listados à fl. 15, que não foram apresentados (Anexos 05 a 12), assim como cópias do livro diário, dos balanços, dos extratos bancários das contas correntes da empresa no Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal citadas na defesa e outros documentos que julgue necessário; e (II) encaminhar os autos à autuante com a finalidade desta prestar informação fiscal se pronunciado acerca do argumento da defesa quanto ao saldo inicial do Caixa, onde não foram consideradas as disponibilidades em bancos e se forem apresentados os documentos requerido à empresa, que se pronuncie a respeito dos mesmos e se necessário elaborar novo demonstrativo de débito.

Intimada através dos Correios, fl. 87 e 88, em 05/11/2019, a autuada apresentou as cópias dos livros Caixas apurados pela Fiscalização, com as notas explicativas: Doc. 1 - 2014, fls. 94 a 105; Doc. 2 - 2015, fls. 107 a 118; Doc. 3 - 2016, fls. 120 a 145 e demais documentos gravados no CD, fl. 146.

Tendo em vista a aposentadoria da autuante, os autos foram encaminhados a um Fiscal estranho ao feito, que prestou sua informação, fls. 149 a 187, onde inicialmente relatou os fatos e no item “2 - Apuração”, fez uma análise minuciosa da autuação em cotejo com os documentos anexados pela autuada e concluiu nos seguintes termos:

“Após analisarmos os fatos e documentos comprobatórios, corrigimos as distorções cometidas pela autuante nos lançamentos de débito/crédito, apuramos o saldo total de Caixa da empresa no final do exercício de 2017 no valor de R\$ 426.152,80 (quatrocentos e vinte e seis mil, cento e cinquenta e dois reais e oitenta centavos).

Em momento algum o Caixa da empresa apresentou saldo credor, como também não detectamos suprimentos de caixa de origem não comprovada, conforme novas planilhas elaboradas, em anexo.

Ante o exposto retornamos o referido Auto de Infração para a 2ª Junta de Julgamento Fiscal desse Colendo Conselho de Fazenda, para apreciação das análises apresentadas e julgamento”.

Adicionalmente anexou planilhas contendo os dados do Livro Caixa da autuada, já corrigidos para todos os períodos fiscalizados, fls. 188 a 235.

Do resultado da diligência, o contribuinte foi notificado a tomar ciência, através de mensagem postada no DT-e, fl. 237 e posteriormente, ingressou com manifestação, fls. 238 a 240, onde contestou as rejeições dos argumentos da defesa, assegurando que as mesmas foram fundamentadas em fatos que não correspondem a verdade conforme documentos apresentados.

Assim, demonstrou suas razões referentes aos períodos de março, julho, novembro de 2014, abril e novembro de 2017, para evitar futura demanda fiscal.

Os autos foram encaminhados a outro Fiscal estranho ao feito que apresentou nova informação, fls. 256 a 258, onde após analisa os documentos apresentados, concluiu que:

“Após análise das inconformidades apresentadas na manifestação, acolhemos todas elas por ficarem comprovadas através de documentos comprobatórios, em anexo. Consequentemente, efetuamos as retificações nas planilhas mensais apresentadas anteriormente na informação fiscal, ficando notório que as alterações não interferiram em

nada no resultado apurado quando da citada informação. Apuramos o saldo total de Caixa da empresa no final do exercício de 2017, o valor de R\$ 456.491,78 (quatrocentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e noventa e um reais e setenta e oito centavos). Com as retificações efetuadas distanciou-se ainda mais a autuada da infração de Caixa com saldo credor”.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração acusa o contribuinte uma infração por ter omitido receita, pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, tempestivamente impugnada.

A autuada arguiu nulidade do lançamento por entender ter havido inobservância ao princípio da verdade material e do amplo direito de defesa.

Ao examinar os levantamentos, gravados no CD, fls. 11 e parte impresso às fls. 05 a 09-v, que consubstanciam a infração, constato que a apuração levada a efeito pela autuante indicou a existência de saldo credor de caixa, portanto, foi exigido o imposto sobre os saldos credores existentes, apesar da acusação referir-se à existência de suprimento de caixa sem comprovação da origem do numerário.

Verifico, após as análises dos levantamentos, que a autuante ao reconstituir o Livro Caixa do contribuinte, Anexo 1 – Livro Caixa Apurado – 2014, 2015 e 2016, gravado no CD, foram ignoradas as disponibilidades de recursos em bancos e registradas contabilmente na conta movimento, por exemplo, conforme argumentou a autuada em sua defesa.

Os indícios que levam a constatar que tais valores não foram considerados, além de não encontrar na intimação de fl. 04, a requisição ao contribuinte para apresentar tais documentos e outros relativos as receitas e disponibilidades de caixa, como notas fiscais de saída, extratos bancários, o outros, que poderiam comprovar a acusação de ocorrência de suprimento de caixa sem origem comprovada, fato que demonstra terem sido ignorados no desenvolvimento dos procedimentos de auditoria contábil, principalmente na reconstituição do Livro Caixa, documentos fundamentais e imprescindíveis. Estas ocorrências, indubitavelmente contamina o levantamento de imprecisão na apuração do crédito tributário, porventura devido.

O contribuinte autuado é inscrito no Cadastro de Contribuintes na condição de Empresa de Pequeno Porte, optante do Simples Nacional, apresenta recolhimentos mensais do ICMS, nos exercícios de 2014 a 2016, fato comprovado através de consulta ao Sistema de Informações do Contribuinte - INC, o que indica claramente a existência de receitas que deveriam ter sido levadas em consideração na auditoria realizada.

Nos demonstrativos, a autuante demonstrou que totalizou por mês, as receitas declaradas no PGDAS, que se apresentaram em montantes inferiores aos valores calculados com base na reconstituição do Livro Caixa. Com base nesse cotejo, (Livro Caixa *versus* Receitas declaradas no PGDAS) a autuante apurou a existência de saldos credores nos períodos fiscalizados. Ou seja, a Fiscal concluiu que os saldos credores que apurou mensalmente decorreu de “suprimentos de caixa”, sem indicar sequer, um aporte de recursos ao Caixa da empresa, mas com base apenas na existência de saldos credores na conta Caixa.

Oportuno esclarecer como a ciência contábil conceitua **(I)** saldo credor de caixa; e **(II)** suprimento de caixa, duas ocorrências distintas que não se confundem.

A primeira se caracteriza pela omissão de registro contábil de receita, fazendo que ao longo do período a conta Caixa apresente saldo credor, também comumente conhecido por “*estouro de Caixa*”, decorrente, repito, da falta de contabilização de valores provenientes de uma receita, operacional ou não.

A segunda, decorre do aporte de recursos na conta Caixa, sem a exigida comprovação da origem desses recursos com o intuito de manter a conta Caixa com o saldo devedor, já que as contas do

ativo, grupo contábil da conta Caixa, têm saldo devedor. Essa prática, por não ter a comprovação da origem dos recursos aportados, se constitui numa simulação, implicando em suprimento de disponibilidades indevido ou não comprovado, o que se constitui, além de distorção contábil, em uma infração de natureza fiscal associada à omissão de receitas.

Portanto, enquanto no primeiro caso, se constata o recorrente saldo credor na conta Caixa, no segundo tem como indicativo o suprimento de fundos na conta Caixa, sem comprovação.

Em comum, os dois fatos se mostram como indicativos de irregularidades e omissão de receitas, mas decorrem de fatos completamente distintos e se constituem práticas contábeis irregulares, com repercussão fiscal, tanto assim que a Lei nº 7.014/96, determina que se constatadas essas irregularidades o Fisco pode exigir o ICMS com base na presunção de omissão de recita tributária, conforme art. 4º, § 4º, incisos I e II da citada lei, *in verbis*:

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.

Assim, é óbvio que na autuação houve clara confusão entre dois fatos distintos: suprimento de Caixa e saldo credor de Caixa, pois a autuante analisou a ocorrência de saldo credor de Caixa e acusou o contribuinte de suprimento do Caixa sem origem comprovada.

Em ambos os casos, admite-se prova em contrário, pois a presunção, nestes casos é *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa.

Dessa forma, resta concluir que a autuante, ainda que de forma imprecisa, por não haver examinado as disponibilidades da autuada, apurou saldo credor de caixa e não suprimento de caixa de origem não comprovada, conforme consignado no Auto de Infração.

Destarte, houve descrição imprecisa da infração, assim como não foi verificado, tampouco consideradas as disponibilidades da empresa quando da execução do levantamento fiscal, bem como a inexistência nos outros de elementos que indiquem a ocorrência de suprimento de caixa de origem não comprovada. Assim sendo, concluo que o lançamento não traduz segurança e liquidez do lançamento, caracterizando hipótese de nulidade prevista no art. 18, inc. IV do RPAF/99.

Considerando o disposto no parágrafo único do art. 155 do RPAF/99, necessário se faz adentrar no mérito da infração, o que inicialmente se mostrou impossível, tendo em vista que não constava apensados aos autos documentos necessários para tais exames e verificações, como: cópias do livro diário, dos balanços, dos extratos bancários e dos extratos de aplicações bancárias.

Assim, o processo foi convertido em diligência à INFRAZ de origem para sanar as deficiências e para que tais documentos fossem apresentados pela autuada, apensados aos autos e apreciados pela autuante.

Para desenvolver o trabalho revisional foi designado um Fiscal estranho ao feito, que analisando a vasta documentação apresentada na defesa concluiu que “*Em momento algum o Caixa da empresa apresentou saldo credor, como também não detectamos suprimentos de caixa de origem não comprovada, conforme novas planilhas elaboradas, em anexo*”.

Assim restou demonstrado que a autuante sequer considerou as disponibilidades de recursos do contribuinte na conta Bancos e tampouco foi computado o saldo inicial da conta Caixa, que se devidamente consideradas, torna insubstancial a infração.

Destarte, diante do exposto, voto pela IMPRODECÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210763.0077/18-0**, lavrado contra **HIPERFRIO - HIPERMERCADO DO AR-CONDICIONADO, REFRIGERAÇÃO E VENTILAÇÃO LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado do resultado deste julgamento.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

