

PROCESSO	- A. I. N° 148593.0801/09-1
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- E&B CONSTRUÇÕES, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E PREMOLDADOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5º JJF nº 0100-05/10
ORIGEM	- IFMT - DAT/METRO
INTERNET	- 13/05/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0095-12/11

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DIVERGÊNCIAS DE DADOS ENTRE AS VIAS DOS MESMOS DOCUMENTOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE AS DIFERENÇAS. Os documentos anexados aos autos comprovam a irregularidade apurada. Por se tratar de contribuinte inscrito no SIMBAHIA, foram refeitos os cálculos para concessão do crédito presumido de 8% previsto na Lei nº 7.357/98, até o mês de junho de 2007, em face do princípio da não-cumulatividade do imposto, reduzindo-se o valor do crédito tributário. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a exigência do imposto sem redução, no período em que o contribuinte passou a integrar o regime de apuração Super Simples Nacional. Vedaçāo legal de apuração do imposto pela sistemática simplificada por expressa determinação legal (art. 386, inc. VI, do RICMS/97). Pagamento do valor julgado em 1ª Instância. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal contra a sua Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 19/06/2009, o qual reclama ICMS no valor de R\$177.179,43, sob acusação de recolhimento a menor de ICMS em decorrência de divergências de informações entre as vias das mesmas notas fiscais. Foi destacado pelo Auditor Fiscal, no campo “Descrição dos Fatos” que “*A Empresa realizou calçamento de notas fiscais, quando das saídas de seus produtos no exercício de 2007 e março a novembro de 2008, gerando recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de divergências de informações entre as vias as notas fiscais, destacando o valor real da venda na 1ª via do documento e registrando o valor reduzido nas vias fixas dos talões, que é exposto à tributação. Foram analisadas e encontradas 35 notas fiscais com a constatação de calçamento comprovado, o que correspondente a 18 notas fiscais calçadas em 2007 e 17 notas fiscais calçadas, de março a novembro de 2008 e que encontram-se relacionadas por ordem de numeração crescente de notas e mês, nos formulários anexos, denominados de RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS CALÇADAS NO PERÍODO DE 2007 E 2008, (fls. 11 a 13), que passam a fazer parte integrante deste Auto de Infração, juntamente com todo o restante da documentação que compõem o Processo Administrativo Fiscal*”.

O contribuinte ingressou com defesa, às fls. 154 a 160.

Na informação fiscal, acostada às fls. 179/180, o autuante afastou, de início, as alegações de invalidade do procedimento fiscal. Entende, diante do que expôs, que o procedimento fiscal se encontra revestido de legalidade, não tendo o contribuinte direito às reduções pleiteadas na peça defensiva, visto que a infração fora cometida de forma dolosa, através da emissão de nota fiscal “calçada”, ou seja, com divergência de valores entre as vias do documento fiscal, ficando

caracterizado o dolo, ou seja, a intenção de sonegar informação ao fisco, com vistas a reduzir o montante de imposto devido à Fazenda Pública Estadual. Ao concluir, pediu pela manutenção “*in toto*” do Auto de Infração.

Concluiu, mantendo a autuação na sua integralidade.

Através da petição acostada às fls. 190 a 194 dos autos, o contribuinte apresentou suas razões, ratificando as questões prejudiciais inseridas nos itens 6 e 9 da defesa.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal exarou Decisão a respeito do caso, de acordo com os seguintes dizeres transcritos abaixo:

*“A infração imputada ao contribuinte autuado diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de divergências entre as vias das mesmas notas fiscais, tendo sido destacado nas primeiras vias dos documentos fiscais os valores corretos das mercadorias e registrando nas vias fixas do talão o valor com redução, no período de janeiro a dezembro de 2007, e de março a novembro de 2008, conforme demonstrativos às fls. 12 e 13 dos autos.*

*Em razão disso, o autuado teve o imposto quantificado com a adoção da sistemática normal de apuração, tendo em vista a prática da fraude fiscal denominada “calçamento”, que se constitui no ato do contribuinte pelo qual há supressão ou redução de tributo, no caso o ICMS, pela emissão do documento fiscal relativo à operação consignando valores diferentes, que constitui, nos termos da Lei do Simbahia, infração de natureza grave.*

*As notas fiscais calçadas foram anexadas ao processo, juntamente com as vias fixas dos talonários, permitindo-se comparar e constatar as divergências de valores lançados pelo sujeito passivo.*

*A divergência entre as vias das mesmas notas fiscais é comumente denominada de “calçamento”, e consiste em alterar o valor constante da nota fiscal que fica na empresa vendedora, com o objetivo de reduzir a incidência do tributo, e, assim, fraudar o Fisco. O estabelecimento comercial que vende uma determinada mercadoria ou presta um serviço sujeito ao ICMS, no ato da operação, emite uma nota fiscal ao comprador/adquirente. Uma outra via, idêntica, fica com o próprio estabelecimento. Para se detectar este tipo de fraude fiscal, torna-se necessário o cruzamento de informações de compradores e vendedores. Esta prática é considerada pela legislação tributária como crime de sonegação fiscal*

*O contribuinte argui preliminar a nulidade do Auto de Infração, sob alegação de cerceamento do seu direito de defesa, por não lhe ter sido fornecidas as cópias dos documentos fiscais que fundamentou a acusação fiscal.*

*O art. 46 do RPAF determina que ... “Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto de Infração, inclusive os elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha”.*

*Na fase de instrução verifiquei que embora o sujeito passivo tenha deixado a entender que teve acesso a todos os demonstrativos e documentos que foram utilizados na apuração do débito, não existia nos autos prova de que o mesmo tivesse recebido cópias de tais documentos, inclusive o autuado alegou que os documentos arrecadados não haviam sido devolvidos.*

*Cumpre observar, ainda, que o autuante apreendeu documentos originais para instruir a autuação, mais precisamente primeiras de notas fiscais de saídas, conforme determina o artigo 940, VII, §§ 1º e 2º, do RICMS/97.*

*Contudo, para sanear o processo com todos os elementos de prova, e para evitar futura alegação de cerceamento de defesa, em obediência aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, o processo foi baixado em diligência, sendo reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, e entregues, sob recibo (fl. 187), cópia dos documentos que serviram de lastro probatório da acusação fiscal.*

*Portanto, tendo o autuado sido notificado com a entrega de todos os documentos que instruem a ação fiscal, teve todos os meios para exercer o seu direito de defesa, ficando superada a alegação de nulidade do procedimento.*

*Também não acolho a argüição de vício procedural no tocante ao termo de início visto que o termo de arrecadação de livros e documentos, constante da fl. 15, também deflagra o início do procedimento fiscal, nos termos do art. 26, III, do RPAF/99, não havendo a ilegalidade apontada na peça defensiva que autorizaria a devolução da espontaneidade ao sujeito passivo.*

No tocante ao “desenquadramento de ofício”, alegado pela defendant, por entendermos que a mesma se confunde com o mérito, faremos a apreciação da mesma em conjunto com a abordagem dos pontos atinentes as questões de ordem substancial.

No mérito, analisando as razões da defesa, em especial a manifestação às fls. 190 a 194, observo que o patrono do autuado em nenhum momento negou o cometimento da infração, concentrando sua argumentação na alegação de que a fiscalização desconsiderou que o estabelecimento durante o período apurado estava enquadrado no regime do SimBahia, exigindo o valor do ICMS como regime normal, representando um ato contrário a própria legislação atual, por ausência de previsão legislativa que autorize a perda do tratamento simplificado em autuações. O mesmo argumento foi utilizado para o período posterior a 01/07/07, quando a empresa impugnante ingressou no regime Super Simples Nacional.

De início cabe a apreciação do pedido de aplicação da proporcionalidade, nos termos da Instrução Normativa nº 56/07, para reduzir as parcelas do imposto exigido no Auto de Infração. O referido pleito não merece ser acolhido visto que o imposto lançado se refere a omissões apuradas em cada documento fiscal emitido pelo sujeito passivo, não cabendo a redução, via proporcionalidade, por não se tratar de presunção de omissão de saídas, envolvendo as hipóteses elencadas no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, a exemplo da auditoria de cartão de crédito e/ou débito.

Quanto a argüição do patrono do autuado, no sentido de que seja aplicada a lei do Super Simples Nacional, há expressa vedação na norma tributária. A norma específica afasta a aplicação do Simples Nacional às operações que não estiverem devidamente acobertadas de nota fiscal (art.386, inc. VI, do RICMS/97). Eis o teor da norma em referência:

**Art. 386 - O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:**

**I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;**

**II - por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;**

**III - na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;**

**IV - por ocasião do desembarque aduaneiro;**

**V - na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;**

**VI - na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal; (grifos nossos)**

**VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:**

**a) com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;**

**b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 352-A;**

**VIII - nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observada a dispensa prevista no art. 7º inciso V deste Regulamento.**

**Parágrafo único.** A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam a alínea “a” do inciso VII e o inciso VIII deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

Assim, no caso em exame, a via do documento fiscal utilizada pelo contribuinte para a apuração do imposto informado e declarado ao fisco não apresentava o valor real da operação, estando assim a mesma não devidamente acobertada na forma exigida na legislação. Ademais, o caso envolve a prática de fraude, não podendo o contribuinte se beneficiar da sua própria ação, contrária à lei, para se eximir de recolher tributo. Os casos paradigmáticos trazidos pelo impugnante de exclusão de parcelas exigidas através de lançamento de ofício se referem tão somente às hipóteses de presunção de omissão de saídas e não se aplicam à situação em exame.

Nesse sentido não há que se falar em “desenquadramento de ofício”, visto que o autuado não foi excluído pela autoridade fiscal do Simples Nacional, ficando assegurados os benefícios daquele regime em relação às operações que foram corretamente apuradas pelo sujeito passivo. Somente em relação às parcelas sonegadas,

por expressa disposição do RICMS, no dispositivo acima mencionado, perde o contribuinte o direito de ter o imposto quantificado pela sistemática do Simples.

Quanto ao querer do patrono do autuado no sentido de que o imposto exigido deveria ter sido calculado utilizando a alíquota prevista no art. 387-A, e sendo assim, que os valores corretos seriam baseados na Receita Bruta Acumulada, ou caso contrário, que fosse concedido o crédito presumido de 8% na condição de optante pelo SimBahia, vejamos o que rege a legislação tributária, quanto a irregularidade apurada, praticada por contribuinte enquadrado no SimBahia: Lei 7.357/98:

**Art. 15.** Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS a empresa:

(...)

V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a critério da autoridade competente.

RICMS/97 – DEC.Nº 6.284/97:

“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

(...)

V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.

Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.

§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.”

Considerando que se tratava de empresa inscrita no SimBahia (período até junho de 2007), conforme informações extraídas do sistema de informações da SEFAZ, bem assim, que a irregularidade constatada enseja a perda de benefícios em decorrência do cometimento de infração considerada pela legislação de natureza grave, não deve ser exigido o tributo com base no art. 387-A, como entendeu o autuado. Neste caso, a exigibilidade do imposto deve ser efetuada considerando a alíquota normal, conforme apurado pela autuante à fl. 12 e 13. Entretanto, deve ser deduzido a título de crédito fiscal o percentual de 8% sobre o valor das saídas apuradas, de acordo com o § 1º, do art. 19, da Lei 7.357/98, em obediência ao princípio da não-cumulatividade.

Aplica-se a esta situação o mesmo raciocínio desenvolvido para o Simples Nacional, não se podendo alegar o “desenquadramento de ofício”, visto que a aplicação regime normal ficou circunscrito aos fatos que configuram infração de natureza grave.

Assim, reformulando o lançamento em acatamento a concessão do crédito presumido de 8% sobre as saídas omitidas, previsto no dispositivo legal do SimBahia, para o período de janeiro a junho de 2007, remanesce o valor de R\$154.194,88, conforme demonstrado abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO						
Seq.	Data Ocorrência	Data Vencimento	Alíq. (%)	Valor Original Histórico	Multa	Vlr. Débito-5ª JJF - Histórico
1	31/01/2007	09/02/2007	17	5.646,72	150	2.989,44
2	28/02/2007	09/03/2007	17	17.326,40	150	9.172,80
3	31/03/2007	09/04/2007	17	9.634,04	150	5.100,37
4	30/04/2007	09/05/2007	17	1.564,00	150	828,00
5	31/05/2007	09/06/2007	17	2.346,00	150	1.242,00
6	30/06/2007	09/07/2007	17	12.325,00	150	6.525,00
7	31/08/2007	09/09/2007	17	3.693,63	150	3.693,63
8	30/09/2007	09/10/2007	17	8.721,00	150	8.721,00
9	31/10/2007	09/11/2007	17	13.328,00	150	13.328,00
10	30/11/2007	09/12/2007	17	8.840,00	150	8.840,00
11	31/03/2008	09/04/2008	17	10.094,52	150	10.094,52
12	30/04/2008	09/05/2008	17	11.087,06	150	11.087,06

13	31/05/2008	09/06/2008	17	13.054,30	150	13.054,30
14	30/06/2008	09/07/2008	17	2.720,00	150	2.720,00
15	31/07/2008	09/08/2008	17	8.585,00	150	8.585,00
16	31/08/2008	09/09/2008	17	11.672,20	150	11.672,20
17	30/09/2008	09/10/2008	17	2.730,64	150	2.730,64
18	31/10/2008	09/11/2008	17	16.368,92	150	16.368,92
19	30/11/2008	09/12/2008	17	17.442,00	150	17.442,00
<b>TOTAL</b>				<b>177.179,43</b>		<b>154.194,88</b>

Ressalto, mais uma vez, que a jurisprudência mencionada pela defesa não colide com o entendimento acima desenvolvido, visto que, no caso em exame, “desenquadramento” não houve, mas tão somente não aplicação do regime simplificado às situações que expressamente a lei afasta o direito à benesse.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

A referida JJF recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

O contribuinte realizou o pagamento do valor julgado pela 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, como se pode notar às fls. 231 e 232, com o Benefício da Lei nº 11.908/10.

## VOTO

Compulsando os autos, verifico que o Auto de Infração em epígrafe, imputou ao contribuinte um débito fiscal no valor de R\$177.179,43, sob acusação de recolhimento a menor do ICMS em decorrência de divergências de informações entre as vias das mesmas notas fiscais.

O contribuinte apresentou defesa inicial e a 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal julgou o processo Procedente em Parte, reduzindo, assim, o montante devido para a quantia de R\$154.194,88. Da Decisão mencionada, a própria JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Da análise dos fatos, restou evidenciada a prática de infração grave por parte do contribuinte, uma vez que praticou a sonegação fiscal, motivo pelo qual o mesmo perdeu o direito à adoção do tratamento tributário, àquelas operações, previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), nos termos exarados na Decisão de 1<sup>a</sup> Instância.

Tal perda do tratamento tributário encontra amparo nos termos do artigo 408-I do RICMS/97, abaixo transcreto, *in verbis*:

*RICMS/97 – DEC.Nº 6.284/97:*

*“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:*

*(...)*

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas “a” e “c” do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.*

*Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).*

*Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.*

*§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.”*

Portanto, reitero que foi acertada a Decisão da 5<sup>a</sup> JJF, ao manter a autuação no que tange à perda do tratamento pelo previsto no SimBahia.

Todavia, mesmo tendo incorrido em infração grave, o contribuinte faz jus ao crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais, como citado no artigo acima, para o período de janeiro a junho de 2007, quando estava abrigado pelo SimBahia. Como bem assevera a 5ª JJF, “... Entretanto, deve ser deduzido a título de crédito fiscal o percentual de 8% sobre o valor das saídas apuradas, de acordo com o § 1º, do art. 19, da Lei 7.357/98, em obediência ao princípio da não-cumulatividade”

Sendo assim, resta patente que o sujeito passivo tem direito legal ao crédito de 8%, em relação ao ICMS devido relativo ao período de janeiro a junho de 2007. Portanto, no meu entendimento, a Decisão da 5ª JJF foi acertada, com total respaldo legal.

Concluo o meu julgamento, votando pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter inalterada a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, devendo-se homologar os valores pagos pelo recorrente, valendo-se do Benefício da Lei nº 11.908/2010. Assim sendo, extingue-se o crédito tributário, com o consequente encerramento do processo administrativo fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 148593.0801/09-1, lavrado contra E&B CONSTRUÇÕES, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E PREMOLDADOS LTDA., no valor de R\$154.194,88, devendo o recorrido ser cientificado desta Decisão e encaminhados os autos à repartição de origem para que sejam homologados os valores pagos com os benefícios da Lei nº 11.908/10, e posterior arquivamento do processo.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2011.

CARLO FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS