

PROCESSO	- A. I. N° 298618.0003/12-2
RECORRENTE	- ESCORPIUS CONFECÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (R VENTURA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0149-02/12
ORIGEM	- INFAS VAREJO
INTERNET	- 11.07.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF Nº 0250-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. REGIME DE APURAÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. COMÉRCIO VAREJISTA DE TECIDOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O sujeito passivo recolheu imposto com base no regime do Simples Nacional, estando, ainda enquadrado no regime de apuração normal. Infração caracterizada. 2. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração subsistente. Rejeitadas as alegações de nulidade. Mantidas as decisões recorridas. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recuso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS em razão das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, no valor de R\$ 422.201,79, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta que “o contribuinte não escriturou o conta corrente, considerando todas as entradas e saídas de mercadorias como outras”.

INFRAÇÃO 2 - Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e de cartão de crédito, com ICMS devido no valor de R\$1.250,54.

Na Decisão recorrida, ao proferir o seu voto, o ilustre relator afastou as arguições de nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que não havia vício capaz de inquinar de nulidade o lançamento. A solicitação de diligência foi indeferida, pois considerou que os elementos existentes nos autos eram suficientes para a formação do convencimento dos julgadores. O pedido de redução ou dispensa de multa não foi acolhido, tendo em vista que tal matéria era da competência da Câmara Superior do CONSEF.

No mérito, a Infração 1 foi julgada Procedente, tendo em vista que *os documentos acostados aos autos pelo autuante comprovam que o sujeito passivo somente foi enquadrado no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional em 02/01/2012, conforme consta do resultado da Consulta Optantes realizada juntamente à Receita Federal, acostada à folha 12 dos autos.*

Decidiu a Primeira Instância pela Procedência da Infração 2 sob o argumento de que o impugnante *não apresentou nenhum documento para sustentar seu argumento*. Também foi ressaltado que *a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal*.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresenta o Recurso Voluntário de fls. 421 a 438 e, preliminarmente, suscita a nulidade da Decisão recorrida, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que a primeira instância não promoveu qualquer investigação do ponto de vista probatório ou jurídico, assumindo uma postura omissiva.

Menciona que, no Portal do Simples Nacional, no campo “perguntas e respostas”, consta que uma empresa não enquadrada no referido regime, ou que não tenha feito pedido de opção, não consegue acessar o sistema, emitir as guias e recolher o tributo, bem como prestar declarações. Aduz que, assim, o mínimo que a 2ª JJF poderia ter feito era questionar a razão pela qual constava a observação “não optante” nas obrigações acessórias trazidas na defesa (DASN de fls. 364 a 371).

Explica que, nos termos da Resolução CGSN nº 04/2007, todos os contribuintes que estavam enquadrados no regime do Simples Federal (e no âmbito estadual no Simbahia) migraram automaticamente para o Simples Nacional. Diz que todos os contribuintes migrados estavam dispensados de promover novos pedidos de enquadramento. Diz que essas informações poderiam ser obtidas na base da Receita Federal.

Ressalta que o julgador de primeira instância acatou as informações do autuante, ignorando o fato de que o recorrente teve acesso ao sistema do Simples Nacional e que, no exercício de 2007, atendida os requisitos para migração para esse referido regime. Diz que o posicionamento da primeira instância foi como se as normas do Simples Nacional fossem irrelevantes diante da norma produzida pelo lançamento.

Sustenta que o procedimento sumário adotado pela Junta de Julgamento enseja a nulidade do Acórdão recorrido por violação do disposto no art. 18, II, do RPAF/99.

No mérito, ressalta que a opção pelo Simples Nacional é meramente declaratória e que sempre atendeu aos elencados na legislação, não recaindo em qualquer vedação legal. Explica que a Lei Complementar nº 123/2006 remeteu ao Comitê Gestor a disciplina da obrigação acessória relativa ao termo de opção, tendo firmado as seguintes diretrizes: a opção será irretratável para todo o ano-calendário; a opção produzirá efeitos a partir da data do início de atividade; o indeferimento da opção pelo Simples Nacional será formalizado mediante ato da Administração Tributária segundo regulamentação do Comitê Gestor.

Diz que à época dos fatos geradores, a opção pelo regime do Simples Nacional era disciplinada na Resolução CSGN nº 4, de 30 de maio de 2007, destacando-se os seguintes aspectos:

- a opção pelo Simples Nacional dava-se por meio da *internet*, sendo que essa opção era irretratável para todo o ano-calendário e era realizada no mês de janeiro, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção (cf. art. 7º);
- o agendamento da opção, com prazo para regularização das pendências assinaladas no sistema, deu-se apenas com advento da Resolução CSGN nº 56, de 23 de março de 2009, portanto, com efeitos a partir do ano-calendário de 2010;
- foram consideradas inscritas no Simples Nacional, de forma tácita, as ME e as EPP que, em 1º de julho de 2007, já eram optantes pelo regime tributário da Lei nº 9.317/96.

Assegura que, nesse contexto, desde 2008, encontrava-se enquadrado no regime do Simples Nacional, sem qualquer oposição da Receita Federal do Brasil ou da SEFAZ/BA. Frisa que esse fato não pode ser ignorado, pois não teve contra si lavrado qualquer Termo de Indeferimento, exceto em 2011. Destaca que não consta do lançamento qualquer investigação feita pela fiscalização relativamente aos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011.

Realça que as suas obrigações acessórias foram processadas pela Receita Federal do Brasil, sob o regime do Simples Nacional, tendo tido total acesso ao programa para geração de Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DAS, guia própria para o recolhimento unificado dos tributos, bem como na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN (fls. 362 a 371).

Ressalta que o sistema não permite o recolhimento do imposto unificado, mediante restrição automática, quando o contribuinte não está enquadrado no Simples Nacional. Acrescenta que o sistema da previdência social também não permite o recolhimento unificado, caso não haja enquadramento no Simples Nacional, gerando a restrição de forma automática (fls. 373 e 374).

Frisa que em 2011 ocorreram possíveis pendências para a sua manutenção no citado regime, mas essas pendências foram tempestivamente superadas: a) CNPJ 14.409.510/0001-21- multa no valor de R\$ 500,00 pelo atraso na entrega de obrigação acessória; b) CNPJ 14.409.510/0002-02 - referente a pendência cadastral da filial no Rio de Janeiro.

Diz que a primeira pendência foi quitada em 26/01/11, no prazo previsto no art. 7º, *caput*, e §1º-A, da Resolução CGSN nº 04/07, vigente à época, conforme comprovante em anexo (Doc. 7). A segunda pendência se refere a uma filial, regularmente baixada em 01/05/90, de acordo com certidão do próprio ente municipal (Doc. 8 - fl. 385 e 386).

Menciona que não foi considerado o crédito acumulado em seu estabelecimento matriz, no período de 2008 a 2011, no valor total de R\$138.025,76 (fl. 388). Diz que esse crédito poderia ter sido transferido ao seu estabelecimento para redução do débito tributário apurado pelo regime normal. Aduz que não poderia ter exercido essa faculdade anteriormente, já que estava apurando e recolhendo seus tributos sob o regime do Simples Nacional. Pede que, caso venha a ser mantida a autuação, seja deduzido esse citado crédito acumulado na sua matriz.

Argumenta que deveria ter sido observado o disposto no art. 330-A do RICMS/BA, vigente à época, que permitia a utilização de crédito fiscal relativo às mercadorias tributadas constantes no estoque, no momento de inclusão no regime normal de apuração do ICMS. Aduz que essa questão já foi objeto do Parecer nº 03010/10, do próprio Estado da Bahia, reconhecendo a observância do procedimento encartado no art. 330-A, III, do RICMS-BA/97 (fls. 390 e 391).

Sustenta que os equívocos acima conduzem o lançamento à nulidade, nos termos do art. 18 do RPAF/99, por vício formal que compromete a higidez e a segurança do crédito tributário exigido.

Menciona que a fiscalização realizada se sujeita à restrição imposta no artigo 146 do CTN, por deflagrar uma verdadeira alteração do critério jurídico de recolhimento do imposto, já que lhe desenquadrou do regime do Simples Nacional. Prosseguindo, solicita a exclusão dos juros de mora e da penalidade, alegando que sempre se pautou dentro do regime do Simples Nacional e que todas as obrigações acessórias foram transmitidas sem qualquer oposição do Fisco. Diz que, nessa situação, é aplicável o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, que determina a exclusão da imposição de penalidades, cobrança de juros de mora e atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Destaca que apenas em 2012 houve oposição do Estado da Bahia em relação aos recolhimentos realizados em 2008, 2009, 2010 e 2011, sendo que mensalmente, a empresa recolhia e declarava o imposto sob o regime do Simples Nacional.

No que tange à Infração 2, diz que a exigência fiscal é nula. Diz que as informações apontadas pela fiscalização são deficientes e incapazes de demonstrar as razões que motivaram a exigência. Nesse caso, a suposta omissão decorre de valores ínfimos, em alguns meses foi de R\$ 25,67, provenientes da troca de produtos, por outros de valor mais baixo, ou, ainda, da devolução de produtos defeituosos. Entende que o autuante deveria ter desclassificado a contabilidade da empresa auditada, para, posteriormente, proceder à exigência de suposta omissão.

Diz que é nulo o ato administrativo, posto que exarado com ausência das cautelas necessárias, tais como a apuração correta da base de cálculo do lançamento, bem como ausência de investigação aprofundada acerca dos documentos que lhes foram apresentados. Menciona que essa incoerência da administração, por si só, já causa a nulidade do lançamento, pois afronta

princípios constitucionais que norteiam as relações jurídicas entre administração e administrado, tal como a segurança jurídica e a razoabilidade.

Aduz que, na remota hipótese de manutenção da infração, os valores devem ser exigidos sob a sistemática do Simples Nacional.

Quanto à multa indicada na autuação, diz que o percentual correspondente a 100% do valor do tributo lançado revela-se inadequado, inclusive diante dos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Sustenta que, caso se entenda pela correção do lançamento, há de se reduzir a multa indicada na autuação, reduzindo-a para percentual não superior a 60% do crédito indevidamente constituído. Cita farta doutrina sobre o tema.

Ao final, requer a nulidade da Decisão recorrida, por preterição do direito de defesa, e no mérito solicita que o crédito tributário seja cancelado.

Ao exarar o Parecer de fls. 446 a 448, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que não existe razão para o acolhimento da preliminar de nulidade da Decisão recorrida, pois não houve preterição do direito de defesa e nem ocorreu nenhuma das hipóteses de nulidade elencadas no artigo 18 do RPAF/99.

Quanto à Infração 1, afirma que os documentos acostados aos autos, especialmente o de fl. 12, comprovam que o recorrente optou pelo regime do Simples Nacional em 01/01/12, inexistindo opção pelo citado regime em períodos anteriores. Conclui que, portanto, o período objeto da autuação é anterior à opção do recorrente pelo Simples Nacional.

No que tange à Infração 2, afirma que a Lei do ICMS é clara, e a presunção legal de omissão de saídas persiste enquanto o contribuinte não a elide mediante provas que lhe cabe produzir.

Observa que os argumentos trazidos em sede recursal são os mesmos apresentados na defesa, os quais já foram devidamente apreciados e rechaçados na Decisão de primeira instância.

Relativamente ao pedido de cancelamento de multa por descumprimento de obrigação principal, diz que o disposto no art. 159 do RPAF/99 prevê que a apreciação desse pleito é da competência da Câmara Superior do CONSEF mediante pedido fundamentado em quaisquer das circunstâncias contidas no §1º do citado dispositivo regulamentar, acompanhado do comprovante do pagamento do principal e dos acréscimos legais.

Ao finalizar, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Preliminarmente, foi arguida a nulidade da Decisão recorrida sob o argumento de que a primeira instância não promoveu qualquer investigação do ponto de vista probatório ou jurídico, ignorando que o recorrente teve acesso ao sistema do regime do Simples Nacional e que preenchia os requisitos para a migração para esse regime.

Passo a analisar essa preliminar considerando o disposto no artigo 153, do RPAF/99, o qual prevê que o *órgão julgador formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, às alegações e argumentações dos autos e à apreciação das provas*.

Do exame do voto proferido em primeira instância, constato que o ilustre relator explicou que ali não estava em discussão saber se o autuado preenchia ou não os requisitos necessários para o enquadramento no regime do Simples Nacional, mas, sim, saber se referido contribuinte efetivamente estava enquadrado naquele regime no período em questão. Com base nessa premissa, o relator formou o seu convencimento de acordo como os documentos probantes já anexados ao processo, os quais eram, no seu entendimento, suficientes para a Decisão da lide.

Também observo que a questão do acesso ao sistema do Simples Nacional foi abordada na Decisão recorrida, tendo o relator feito expressas referências aos documentos obtidos pelo recorrente mediante acesso ao sistema do Simples Nacional.

Em face ao acima exposto e no entendimento de que o julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos pelas partes quando já tiver motivos suficientes para fundamentar a sua Decisão, concluo que a Decisão recorrida está em conformidade com o previsto no art. 153 do RPAF/99 combinado com o art. 18 do mesmo Regulamento, não tendo havido qualquer violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Afasto, assim, a preliminar de nulidade da Decisão recorrida.

O recorrente também argui a nulidade do Auto de Infração em decorrência de supostos equívocos existentes no lançamento de ofício, os quais comprometeriam a higidez e segurança do crédito tributário lançado. Esses citados equívocos seriam decorrentes da desconsideração de créditos fiscais referentes ao estabelecimento matriz e a mercadorias existentes em estoques.

De pronto, saliento que a matéria referente a esses supostos equívocos trata do mérito da lide e, com tal será apreciada mais adiante. Contudo, mesmo admitindo que esses equívocos ficassem comprovados, não haveria motivo para a decretação da nulidade do lançamento, pois esses erros poderiam ser saneados mediante diligência, nos termos do §1º do artigo 18 do RPFA/99. Dessa forma, afasto essa preliminar de nulidade do lançamento.

No mérito, quanto à Infração 1, o recorrente argumenta que o termo de opção pelo regime do Simples nacional é meramente declaratório e que sempre atendeu a todos os requisitos para se enquadrar nesse regime, tendo, inclusive, tido acesso ao sistema utilizado pelos contribuintes desse citado regime.

A Resolução do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (CGSN) nº 04, de 30 de maio de 2007, ao tratar da hipótese de migração de ME e EPP para o regime do Simples Nacional, no seu art. 18, §4º, previa que, em julho de 2007, seria disponibilizado na internet o resultado da opção tácita tratada naquela Resolução. Dessa forma, a opção do contribuinte não pode ser vista como um ato meramente declaratório de um direito já pré-existente, uma vez que essa opção dependia de validação posterior pelo órgão competente.

De acordo com o documento de fl. 12, obtido do site da Receita Federal do Brasil, Portal do Simples Nacional, o recorrente optou pelo regime do Simples Nacional em 02/01/12, sendo que não havia opção para período anterior. Corroborando o contido nesse documento de fl. 12, as Declarações Anuais do Simples Nacional acostadas às fls. 364 a 371 confirmam que, durante os exercícios de 2008 a 2011, o recorrente não era optante pelo Simples Nacional (“Contribuinte não optante”). Por seu turno, os dados cadastrais do recorrente junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fls. 8 e 9) confirmam que a opção pelo Simples Nacional ocorreu em 01/01/12. Assim, não há dúvida que o recorrente não estava enquadrado no regime do Simples Nacional no período abarcado pela ação fiscal (de janeiro de 2008 a dezembro de 2011).

O fato de o recorrente ter tido acesso ao sistema do Simples Nacional não possui o condão de enquadrá-lo nesse citado regime, especialmente quando se observa que os documentos emitidos por esse sistema ressalva que o contribuinte não era optante pelo citado regime.

Afirma o recorrente que as supostas pendências que poderiam impedir a sua opção pelo Simples Nacional foram superadas tempestivamente. Sobre essa questão, ressalto que não cabe neste processo a análise acerca da Decisão que só enquadrou o recorrente no regime do Simples Nacional em 01/01/2012.

Considerando que, em relação aos exercícios de 2008 a 2011, o recorrente ainda não estava enquadrado no regime do Simples Nacional, o autuante, de forma acertada, refez a apuração do ICMS devido nesse período, seguindo o regime normal de apuração e deduzindo os valores recolhidos a título de Simples Nacional.

Por falta de amparo legal, não há como se acolher o pleito recursal para que sejam deduzidos os créditos fiscais, no valor de R\$ 138.025,76, acumulado pelo seu estabelecimento matriz. Do mesmo modo, o pedido atinente ao crédito fiscal das mercadorias existentes em estoques não pode ser acatado, pois a situação tratada no art. 330-A, inc. III, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos,

e no Parecer 03010/10 trata de situação em que o contribuinte estava enquadrado no regime do Simples Nacional e, em seguida, passou ao regime normal de apuração, situação diversa da que se encontra em análise.

Relativamente à aplicação do previsto no art. 146 do CTN, não assiste razão ao recorrente, pois não houve qualquer modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa que efetuou o lançamento de ofício, uma vez que o recorrente não estava enquadrado no regime do Simples Nacional.

Não há como se acolher o pedido para que seja excluída a aplicação de penalidade, pois a dispensa de multa decorrente de inobservância de obrigação principal é da competência da Câmara Superior do CONSEF, mediante pedido específico, nos termos do art. 159 do RPAF/99. Por sua vez, a solicitação de dispensa da cobrança de acréscimos moratórios também não pode ser acolhida por falta de amparo legal para tanto.

Em face ao acima exposto, a Infração 1 subsiste integralmente, não havendo reparo a fazer na Decisão de primeira instância quanto a esse item do lançamento.

Quanto à Infração 2, o recorrente afirma que esse item do lançamento é nulo, pois as informações apontadas pela fiscalização são deficientes e a autuação foi realizada sem as cautelas necessárias.

Afasto essa arguição de nulidade, uma vez que a irregularidade apurada está claramente descrita no Auto de Infração, o qual está acompanhado de demonstrativos que evidenciam a apuração do imposto. A metodologia empregada pelo autuante está correta e é a rotineiramente utilizada pela fiscalização quando da realização de levantamento das vendas pagas com cartão de crédito.

Sustenta o recorrente que os valores apurados são ínfimos, todavia esse argumento recursal não se mostra capaz de elidir a infração, já que o cometimento da infração está devidamente demonstrado nos autos, não tendo sido trazido ao processo qualquer prova ou argumento capaz de modificar da Decisão recorrida.

A alegação recursal de que deveria o autuante ter desclassificada a contabilidade da empresa não possui qualquer respaldo, já que o roteiro de auditoria fiscal realizado permite a apuração da irregularidade sem que se tenha que desclassificar a contabilidade da empresa, conforme vem procedendo a fiscalização em casos semelhantes.

O recorrente afirma que as diferenças apuradas podem ter resultado de trocas ou devolução de produtos defeituosos. Ressalto que essa exigência fiscal está embasada na presunção relativa prevista no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar a improcedência dessa presunção, o que não foi feito.

Assevera o recorrente que, na hipótese de manutenção da exigência fiscal, o imposto deveria ser apurado com base no regime do Simples Nacional. Afasto esse argumento, pois, no período em tela, o recorrente apurava o imposto devido pelo regime normal, não havendo, assim, como se aplicar as regras do Simples Nacional.

Não há reparo a fazer quanto à multa, pois a penalidade aplicada é a prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade apurada, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81). Não há como se acolher o pedido de redução da multa, pois a dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal é da competência da Câmara Superior, mediante pedido específico e desde que sejam atendidos os requisitos previstos no art. 159 do RPAF/99.

Dessa forma, a Infração 2 é subsistente e, portanto, não há reparo a fazer na Decisão da 2ª JJF.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298618.0003/12-2, lavrado contra **ESCORPIUS CONFECÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (R VENTURA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$423.452,33**, acrescido das multas de 50% sobre R\$234.970,53 para os fatos geradores até 28/02/2010, 60% sobre R\$187.231,26 para os fatos geradores entre 31/03/2010 até 31/12/2011 e 100% sobre o valor de R\$1.250,54, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS