

A. I. Nº - 124267.0001/13-2
AUTUADO - AMENILDO FERNANDES CARMO (MERCADINHO, ABATEDOURO E CESTA BÁSICA)
AUTUANTE - MARIA DO CARMO BARRETO
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 16/12/2013

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0211-05/13

EMENTA: ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS COM PAGAMENTOS POR MEIO DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS POR FINANCIERAS OU ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** FALTA DE PAGAMENTO. Foi demonstrado nos autos a existência da diferença entre as vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas financeiras e administradoras de cartões. Também demonstrado que o estabelecimento comercializa mercadorias que estão no regime de substituição tributária, fazendo jus à aplicação da proporcionalidade conforme Instrução Normativa nº 56/2007. O lançamento em questão tem por fundamento a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o qual ressalva a possibilidade de ser feita prova da improcedência da presunção de que, até prova em contrário, a aludida diferença diz respeito a saídas (vendas) de mercadorias tributáveis sem pagamento de ICMS. Infrações não elididas. Decretada, de ofício, a redução da multa de 150% para 75%. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

No Auto de Infração lavrado em 18/06/2013, foi efetuado lançamento de ICMS no valor total de R\$14.869,20 decorrente das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Efetuou recolhimento a menos de ICMS declarado, referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pela microempresa e empresas de pequeno porte – SIMPLES NACIONAL, implicando desta forma em não recolhimento de parte do ICMS devido a erro na informação da receita ou de alíquota aplicada a menos, resultando em lançamento de R\$14.709,14 acrescido da multa de 75%.

INFRAÇÃO 2 – Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e a administradora de cartões. Lançado o valor de R\$160,06, acrescido da multa de 150%.

Na descrição dos fatos, a autuante acrescenta que nos exercícios de 2008 a 2010 foi feito confronto entre os valores de venda em cartão de crédito/débito registrados nos documentos fiscais e aqueles informados pelas administradoras de cartões de crédito, configurando a omissão de saídas tributadas conforme anexo I-D, fls. 97/111.

Assim, foi levantado o montante de receita integral das vendas (anexo II-A), fls. 99/106/113 pela soma das omissões às vendas com emissão de notas fiscais e reduções Z, anexo fls. 98/105/112. Foi feita a proporcionalidade devido à comercialização de mercadorias da substituição tributária, de aplicadas às alíquotas do anexo I da lei 123/06. Simples Nacional. Apurado o valor do ICMS devido, foi confrontado com o declarado os estratos do simples encontrando-se as diferenças a recolher.

A impugnante apresenta defesa às fls. 691/701, onde alega que conforme o princípio geral da prescrição tributária, insculpido no art. 174, do Código Tributário Nacional, a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 05 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Que, sendo assim, as ocorrências do ano de 2008 estão prejudicadas pelo instituto da prescrição, uma vez que, o prazo prescricional se perfaz em 05(cinco) anos, ao passo que se requer pela extinção do crédito tributário do referido ano.

Em preliminar de nulidade, alega que vícios existem, dentre eles o erro de forma, ou seja, o agente público ao emitir o Auto de Infração em tela deixou de descrever nos fatos de quais produtos que se deixou de recolher o ICMS, sendo tais afirmações feitas de forma genérica, acarretando dificuldades inclusive inviabilizando o exercício de defesa do contribuinte.

Que por estar em dia com as suas declarações e recolhimento dos seus impostos, deduz que o referido auto de infração se relaciona com o não recolhimento de ICMS dos produtos relacionados a cesta básica, uma vez que o mesmo realmente não recolhe o citado imposto de tais produtos já que estes têm redução de 100% da base de cálculo como demonstrado será adiante. Desta forma, requer seja declarado nulo o auto de infração em comento por conter vício de forma.

No mérito, aduz que o recolhimento a menos no tributo em tela, aduzido pela fiscalização, supostamente se refere tão somente a produtos que compõem a cesta básica, ao qual, mediante nossa legislação, recebe benefício de redução em sua base de cálculo.

Ressalta que, a referida empresa autuada como já descrito acima, é optante do Simples Nacional, sendo de acordo com a Lei Complementar Federal n.º 123/2006, no seu artigo 23, §4º, inciso III, que, os Estados poderão dar isenção ao Tributo de ICMS aos optantes do Simples Nacional, ao qual, mediante Regulamento de ICMS do Estado da Bahia Decreto n.º 6.284/97, no seu artigo 78-A, estabelece a redução de 100% da base de cálculo das operações internas com produtos que compõem a cesta básica.

Art. 78-A.

É reduzida em 100% (cem por cento) a base de cálculo das operações internas com arroz e feijão.

Desta mesma redução, o artigo 87, inciso XXX do Decreto supracitado, relaciona os produtos da cesta básica que incidem tais benefícios em 100% de redução da base de cálculo do ICMS.

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXX - das operações internas com sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho em 100% (cem por cento);

Que deste modo, não há de se falar em omissão de saídas de mercadorias tributáveis uma vez que a empresa autuada está agindo de acordo com a Lei 123/2006 que trata do Simples Nacional, bem como do Decreto Estadual que regulamenta o ICMS do Estado da Bahia. Em relação a tais períodos de fiscalização, a empresa autuada deixou de declarar valores correspondentes ao ICMS uma vez que a mesma é isenta de tal declaração e recolhimento do mesmo conforme já acima exposto.

Contudo, alega que nunca se eximiu de estar em dias com as suas obrigações tributárias. Deste modo, é que, a isenção que agracia a autuada, não é só privilégio desta, vez que, a tributação de ICMS de produtos da cesta básica na Bahia conforme aduz o Decreto n.º 13.780/12, em seu artigo

265, inciso II, é feita de forma genérica, ou seja, não só para as empresas optantes do Simples Nacional, mas para todas as demais não optantes. Transcreve informação em relação ao ICMS de cesta básica no Estado da Bahia.

Corrobora ainda com as afirmativas acima, parecer da própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia ao qual se encontram em anexo alguns em que orienta aos contribuintes solicitantes que as operações com tais produtos que compõem a cesta básica não geram débitos para os estabelecimentos dos mesmos. Transcreve os Pareceres de nº 02355/2009, de 09/02/2009 e o de nº 01707/2011, de 26/01/2011.

Requer o acolhimento das preliminares arguidas pela nulidade do auto de infração. Requer ainda a procedência da presente Defesa, do efeito suspensivo, da exigibilidade do crédito reclamado e da anulação do auto de infração.

E se este ainda não for o entendimento do Conselho de Fazenda, o que não se espera, requer, em conformidade à situação econômica atual da ora requerente, o parcelamento total da dívida em 96 (noventa e seis parcelas), atendendo a dispositivo legal e a juntada de todos os documentos.

O autuante prestou informação fiscal fls.715/719, onde explana que a prescrição do crédito tributário do exercício de 2008 referindo-se ao art. 174, do Código Tributário Nacional, em verdade a este questionamento, de prescrição do crédito tributário do presente Auto de Infração, referente ao exercício de 2008, reporta-se ao artigo 173, inciso I, do CTN, abaixo transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

Que assim, o início do prazo decadencial somente ocorreu em 01 de janeiro de 2009, e findará em 31/12/2013 e quanto à redução da base de cálculo dos produtos relacionados na cesta básica, observamos o previsto no art. 24 e parágrafo único da Lei Complementar nº 123/06 que assim se expressa:

Art. 24. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Parágrafo único. Não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº. 139, de 10 de novembro de 2011).

Que dessa forma, a venda das mercadorias que compõem a cesta básica, foi incluída na base de cálculo para apuração do imposto, vez que, não existe previsão legal que autorize a sua segregação. Salienta-se que a opção pelo Simples Nacional por parte do contribuinte implica na vinculação ao Regime Especial Unificado de Arrecadação, de acordo com os artigos 12 e 13 da Lei Complementar nº 123/06, cuja forma de arrecadação está prevista no seu art. 18 e parágrafos, na qual o pressuposto básico para determinação da base de cálculo e alíquota aplicável é a “receita bruta”.

Destarte, não procede o pedido de prescrição do crédito tributário, nem a nulidade do presente Auto de Infração, lavrado de acordo com o que preceitua a Lei Complementar nº 123/06 e o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, razão pela qual solicita que seja julgado PROCEDENTE este Auto de Infração.

VOTO

O auto de infração foi lavrado com obediências às formalidades inerentes ao procedimento de fiscalização em auditoria vertical de estabelecimento comercial, com intimação Demonstrativo de débito às fls.102/117 de 2008 a 2010. Notas fiscais d-1 relacionadas fls. 144/150. O Relatório de transmissão eletrônica de fundos - TEF diário está anexado à fl.180 e às fls. 178/180 estão valores utilizados para cálculo de proporcionalidade das receitas com e sem substituição.

O impugnante não alega qualquer erro material no cálculo do demonstrativo efetuado no procedimento, mas tão somente alega questões de direitos que serão a seguir, abordadas e analisadas.

Inicialmente argui prescrição (*sic*) do prazo para lançamento do imposto relativo ao exercício de 2008, dado que o lançamento só veio a ser efetuado em junho de 2013, mais de cinco anos após o encerramento do exercício, alegando em sua fundamentação o disposto no art. 174 do Código Tributário Nacional.

No entanto, a jurisprudência consolidada neste Conselho de Fazenda aponta a contagem do prazo para extinção do direito da Fazenda Pública lançar o crédito tributário, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, conforme transcrição abaixo, do ACÓRDÃO CJF Nº 0387-12/10, da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL:

Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque exegético. O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150. A Bahia assim procedeu ao editar o seu Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81.

A legislação do Estado da Bahia fixa prazo para homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A falta de pagamento integral de tributo cujo lançamento se dê por homologação no prazo regulamentar faz surgir para a Fazenda Pública o direito subjetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Esse direito do Estado, sob pena de extinção, deve ser exercido em determinado lapso de tempo. O tempo deve ser contado, como já visto, segundo o que dispõe o artigo 173, I do CTN, ou seja, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Rejeitada esta arguição de decadência, vejamos a preliminar de nulidade, sob o argumento que a autuante *deixou de descrever nos fatos de quais produtos que se deixou de recolher o ICMS, sendo tais afirmações feitas de forma genérica, acarretando dificuldades inclusive inviabilizando o exercício de defesa do contribuinte*".

O roteiro levado a efeito pela autuante se baseia em auditoria de receita, perscrutando o faturamento de empresa, não sendo relevantes os itens e seus quantitativos, pois no caso não se fala tributação direta sobre a mercadoria vendida, mas sobre o valor do faturamento com aplicação de alíquotas por faixas, sendo excluído por critério de proporcionalidade as mercadorias isentas ou com fase de tributação já encerrada por substituição tributária.

Este critério foi estabelecido pela Instrução Normativa nº 56/2007, exatamente para os casos de roteiros de auditoria onde não é possível discriminar as mercadorias, uma vez que os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito tanto pode se referir a uma mercadoria tributável como não tributável, aplicando-se então o índice tributável passível de apuração por meio das notas fiscais de aquisições ou os registros de saídas do livro de apuração. Em sendo assim, também não acolho a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, invoca o artigo 78-A, que estabelece a redução de 100% da base de cálculo das operações internas com produtos que compõem a cesta básica, e o artigo 87, inciso XXX do Decreto supracitado, relaciona os produtos da cesta básica que incidem tais benefícios em 100% de redução da base de cálculo do ICMS. Que teria sido por conta da exclusão das vendas destas mercadorias a diferença encontrada.

Primeiro, há que se considerar que o motivo que resultou no lançamento foi à venda com cartão de débito/ crédito que não foi somada ao faturamento da empresa nas declarações do SIMPLES, e não é possível determinar pelas vendas em cartão quais foram às mercadorias comercializadas. Assim, o máximo que poderia se fazer, era aplicar também o critério de proporcionalidade sobre o total de vendas a cartão, mas jamais se associar a diferença à venda de mercadorias com redução ou isenção, sem a prova concreta disto.

No entanto a aplicação da Instrução Normativa nº 56/2007 não é possível para esta situação de redução de base de cálculo, mas apenas para isentas, não tributadas ou com tributação já encerrada. Embora o parágrafo 4º do art. 24 da Lei Complementar nº 123/06 tenha sido incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011, o caput do art. 24 já vedava a utilização de incentivos fiscais. O próprio Parecer nº 02355/2009, da DITRI, que o impugnante acostou ao processo já traz em seu bojo a vedação do aproveitamento de benefícios fiscais do art. 124 da Lei Complementar, dado que diferentemente de mercadorias isentas, os produtos com redução de base de cálculo, mesmo nos casos de 100%, não podem ser confundidas com o instituto da isenção pelo fato de em ambas situações não haver pagamento do imposto.

É que nas reduções de bases de cálculo existe a ocorrência do fato gerador, nascendo a obrigação tributária, havendo apenas uma diminuição do *quantum debeatur* a ser recolhido aos cofres públicos por conta da redução da base de cálculo. Isto não se confunde com o fenômeno jurídico da isenção tributária, vez que na redução da base de cálculo, há incidência da norma, há o fato gerador, mas a diminuição do valor a pagar se insere no critério quantitativo da apuração do imposto, e isto não deve ser conceituado como isenção, vez que neste caso, a legislação retira a incidência da norma tributária nas operações, não havendo sequer fato gerador, nem imposto a recolher, sendo, portanto, institutos diferentes, não se aplicando, portanto, a instrução normativa, e no caso das empresas optantes do SIMPLES, embora os produtos vendidos continuem sob a concessão do benefício fiscal, o cálculo do tributo é feito com base na receita e não na saída tributada, como ocorre na empresa de regime normal de apuração, quando no caso do benefício concedido, a mercadoria é tributada, apenas aplica-se a redução na apuração do valor a pagar, o que não ocorre aqui, já que a tributação incide, como foi dito, sobre a receita.

Assim, se a empresa opera com muitos itens sujeitos a benefícios fiscais cabe avaliar, sob o prisma do planejamento tributário, qual a melhor situação o contribuinte se enquadra - se deve permanecer no regime normal, quando fará jus aos benefícios, ou aderir ao SIMPLES, aplicando-se a alíquota em função da receita, pois há de se considerar que o regime unificado contempla benefícios de redução de carga tributária que abrange não apenas um valor reduzido do ICMS, mas também de tributos federais.

Assim, foi demonstrado nos autos a existência da diferença entre as vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas financeiras e administradoras de cartões. Também demonstrado que o estabelecimento comercializa mercadorias que estão no regime de substituição tributária, fazendo jus à aplicação da proporcionalidade conforme Instrução Normativa nº 56/2007.

O lançamento em questão tem por fundamento a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o qual ressalva a possibilidade de ser feita prova da improcedência da presunção de que, até prova em contrário, a aludida diferença diz respeito a saídas (vendas) de mercadorias tributáveis sem pagamento de ICMS. Infrações não elididas.

Pelo exposto, ficam mantidas as duas infrações, fazendo a ressalva de que há erro em abril de 2010, pois o Relatório à fl. 116 aponta ICMS de 1.156,22 e foi lançado no auto, fl. 2, o valor de R\$1.032,41, devendo a inspetoria notificar o contribuinte acerca da diferença a pagar, de R\$123,81.

Quanto ao pedido de parcelamento total da dívida em 96 (noventa e seis parcelas), não tem este Conselho de Fazenda competência administrativa para aprovar tal pedido, devendo ser feito na repartição fazendária à qual está vinculada a inscrição estadual do contribuinte.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração e, de ofício, reduzir a multa de 150% para 75% da infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 124267.0001/13-2, lavrado contra **AMENILDO FERNANDES CARMO (MERCADINHO, ABATEDOURO E CESTA BÁSICA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$14.869,20**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da Lei Complementar nº 123/06, art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, com redação da Lei nº 11.488/2007, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de outubro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR