

A. I. Nº - 436336.0058/13-1
AUTUADO - WILSON SANTOS PEDREIRA
AUTUANTE - JORGE LUIZ DANTAS DE MENEZES
ORIGEM - INFAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 09.04.2014

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0045-02/14

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE INCLUSÃO NA RECEITA BRUTA NO PGDAS DE OPERAÇÕES ISENTAS. Restou comprovado que a receita auferida nas vendas de mercadorias isentas não deve ser excluída da base de cálculo do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos (Simples Nacional). Rejeitadas arguições de nulidade. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 12/11/2013, para constituir o crédito tributário relativo ao ICMS no valor histórico de R\$30.203,98, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 17.05.01 – Deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo).

O autuado, folhas 147 a 166, impugnou o lançamento tributário tecendo comentários sobre os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Argui nulidade alegando ausência de elementos que determinem com segurança à infração, transcrevendo os incisos I e IV, “a”, § 1º, do art. 18 do RPAF/99, sustentando que não tem como identificar perfeitamente qual o período e o valor que supostamente serviu de base para a Autuação, pois na descrição dos fatos o autuante remete ao período de Janeiro de 2008 a Dezembro de 2011 e a um montante de R\$60.397,76, enquanto que na descrição do Auto de Infração logo abaixo, refere-se ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009 e um montante de R\$30.203,98.

Questiona: “*Como sabermos com segurança qual o valor do crédito ora reclamado?*”

Entende que a colocação destes dois valores num mesmo lançamento conduz a uma nulidade absoluta, pois não restou claro ao contribuinte qual o valor que deve pagar. A falta de clareza deste valor não representa uma simples falha formal, pois afeta diretamente o valor da obrigação tributária redundando na imprecisão quanto ao pagamento ou não do imposto.

Acrescenta que: ao descrever os fatos num primeiro momento, o servidor fiscal os relaciona como uma suposta infração vinculada a “*isenção de ICMS no período de Janeiro de 2008 a Dezembro/2011 no montante de R\$60.397,76*” para em seguida ao referir-se a “Infração 01 – 17.05.01” **modificar o que havia dito antes e acrescentar “em razão de considerar receita tributável como não tributável “imunidade, isenção ou valor fixo” apresentou DASN/PGDAS considerando receita tributável como não tributável (isenção) no período apurado de 01/2008 a 12/2009 num total de R\$30.203,98 de ICMS declarado e não recolhido”**. Grifos da defesa.

Questiona: “*Ora, Senhores Julgadores, a que se refere a infração? Que tipo de exoneração foi inobservada? Imunidade? Isenção? O que significa “valor fixo”?*”

Cita julgados deste contencioso administrativo, (CJF 0828/99; CJF 0865/99; CJF 0954/99; 3ª JJF 00349/99; 4ª JJF 0202/99 e 6ª JJF 0498/99), destacando que é imprescindível que a infração seja descrita com precisão e clareza para que o contribuinte tenha o seu direito de ampla defesa respeitado.

Transcreve o inciso II e caput do artigo 39, do RPAF/99, destacando que não há dúvida de que um dos requisitos essenciais do Auto de Infração é a descrição do fato gerador do tributo. Como constatou o representante do Fisco deve ter entendido e expôs isso no Auto de Infração, que a cobrança do imposto e a imposição de multa, seguem um padrão genérico, sem a necessidade de uma descrição clara e precisa para cada um dos lançamentos. Como isto não ocorreu restou a imprecisão e a obscuridade, prejudicando o exercício do direito de defesa.

Salienta que o Inciso I do mencionado Art. 18 do RPAF diz expressamente que *são nulos: “os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;”*. Como é do conhecimento da comunidade jurídica corre no Supremo Tribunal Federal uma Ação Direita de Inconstitucionalidade ADI 4233 na qual está sendo discutida a incompetência dos Agentes Tributos Estaduais admitidos através de Concurso Público de Nível Médio de serem “promovidos” a Agente de Tributos de Nível Superior sem concurso ferindo assim o Art. 36 da Constituição Federal.

Ao tratar do mérito, aduz que o autuado é optante do Simples Nacional, comercializando exclusivamente produtos hortifrutigranjeiros todos eles isentos do ICMS por força de uma série de Convênios elaborados e aprovados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) e transcritos em nossa legislação tributária estadual.

Argumenta que, em relação ao ICMS, tratando-se de empresa como o autuado, foi estabelecida uma alíquota correspondente a 2,56%, o que em princípio já elimina a possibilidade do uso de créditos obtidos nas aquisições e oriundos de empresas inscritas como normais. Ocorre que realiza operações exclusivamente por este sistema, pois produz e comercializa produtos hortifrutigranjeiros que são isentos do ICMS. Enquanto sistema simplificado, entendeu que estava parcialmente vinculados às regras estabelecidas pela União que é a gestora do programa submetendo-se logicamente, dentro do possível, às regras estabelecidas na Lei Complementar 123/2006.

Destaca que a norma legal que rege as relações jurídico - tributárias é a Lei Complementar que prevê em seu **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 e Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar.

Argumenta que no presente lançamento estamos diante de um fato cuja norma é inaplicável, ou seja, o impugnante não usa de nenhum benefício fiscal, pois paga integralmente a sua dívida em relação ao Simples Nacional, excluindo apenas os valores relativos ao ICMS por realizar operações exclusivamente isentas. Pensar de forma contrária nos conduziria a uma penalização ao pequeno empresário trilhando deste modo caminho diverso do estabelecido pela Constituição Federal que pugna pela desoneração e facilitação tributária para este tipo de contribuinte.

Diz ser ininteligível entender que mercadorias ou operações originalmente isentas passem a ser tributadas por força da opção para um regime de tributação “mais favorável”.

Acresce que se tratando de um imposto não cumulativo, como é o exemplo do ICMS, desrespeito a este princípio constitucional é uma verdadeira agressão à situação tributária de qualquer contribuinte, alegando ofensa aos princípios da não-cumulatividade e do confisco.

Entende que a multa aplicada é confiscatória, transcrevendo o inciso IV, do artigo 150 da Constituição Federal, doutrina, jurisprudência de outro tribunal e tece comentários sobre o princípio da razoabilidade.

Argumenta que o autuado foi enquadrada no Art. 18 da Lei Complementar 123/06, sujeitando-se a penalidade prevista no art. 35 desta mesma Lei e no art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96 de 27/12/96, com redação dada pela Lei 11.488 de 15/06/2007. Assegura que estamos diante da aplicação heterônoma de uma penalidade, ou seja, foi enquadrado numa lei federal por suposto desrespeito

a uma lei estadual que previa a isenção ao contrário do que afirma o agente fiscalizador, foi observada pelo autuado. Ressalta que o legislador banuiu do direito tributário brasileiro a possibilidade que um ente tributante intervisse na legislação e na administração de tributos de outro ente tributante. Deste modo, não é possível depois de 1988 que a União venha intervir de modo direto ou indireto nos elementos que compõem as obrigações tributárias estaduais ou municipais. Nesses termos, indica a leitura do dispositivo de que se valeu a Fazenda Estadual (artigo 35 da LC nº 123/2006) para imputar a infração à Impugnante: “Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela micro empresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive quando for o caso em relação ao ICMS e ao ISS.”

Salienta que no mesmo sentido, a indicação do art. 44, Inciso I, da Lei Federal nº 9430/96 e sua nova redação dada pela Lei 11.488/2007 que fixa em 75% (setenta e cinco por cento) de multa sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata nos casos de lançamento de ofício. Destaca que ela é totalmente voltada para os tributos federais e jamais poderia ser invocada para lastrear a aplicação de um tributo estadual que deve ser pago de forma especial. Inaplicável portanto, esta penalidade em relação aos tributos estaduais, no caso o ICMS, pois ao mesmo não pode ser aplicado nenhum dispositivo constante em lei ordinária federal a exemplo da mencionada Lei 9.430/96.

Ao final, reitera que o Conselho Estadual da Fazenda em suas decisões ao longo dos anos, tem firmado uma jurisprudência no sentido de que é inaceitável que uma acusação não retrate com clareza qual o seu verdadeiro teor, requerendo pela nulidade da autuação, ou total improcedência ou, ainda, a modificação da penalidade.

O autuante, fls. 171 a 173, ao prestar a informação fiscal, inicialmente aduz que os valores reclamados foram devidamente indicados nos demonstrativos de débito e papéis de trabalho, cujas cópia foram entregues mediante protocolo ao autuado, estão fielmente espelhados nas DASN – Declaração Anual do Simples Nacional apresentadas pelo contribuinte à Receita Federal. Portanto, foram estes documentos que serviram de base ao levantamento, sobre o qual não foi contestado pela defesa.

Destaca também, a título de informação, que os valores apurados estão contidos nos demonstrativos do Programa AUDIG-SF. (Auditoria Digital). Em ambos os demonstrativos os valores não contém qualquer divergência; tanto em um quanto no outro o valor total do imposto reclamado foi de R\$30.203,98.

Nota que o valor total do débito no campo próprio do AI é exatamente R\$30.203,98; igualmente este mesmo valor está expresso no Demonstrativo de débito cuja peça integra o Lançamento de Ofício. Ressalta que não existe divergência na apuração do quanto devido pelo contribuinte.

Argumenta que, não obstante os argumentos acima expendidos, é de se reconhecer o equívoco cometido pelo autuante que, na descrição dos fatos, ao invés de transcrever o valor apurado no AI e no demonstrativo inseriu a importância de R\$60.397,76.

Salienta que esta indicação equivocada não prejudica o quanto devido, pois, está plenamente demonstrado e também não inviabiliza o exercício do direito de defesa do contribuinte, uma vez que o que dele está sendo exigido não é o valor maior lançado por equívoco, mas, sim, o valor devidamente discriminado de R\$30.203,98, que corresponde ao que foi apurado e que efetivamente é quanto deve o contribuinte.

Destaca que, que tal entendimento está de acordo como o ponto de vista da lei processual tributária, isto é, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999, Art. 18, § 1º.

Sustenta que a regra acima é esclarecedora e indubitavelmente resolve a questão, pois, como acima ficou evidenciado não houve prejuízo no tocante à apuração do débito, uma vez que a natureza da infração, o autuado e o montante do débito apurado está em consonância com os

demonstrativos e papéis de trabalho que serviram de base à apuração. Não se está a exigir do contribuinte nada além do quanto ele efetivamente deve ao Fisco, não obstante o equívoco na indicação de um valor no corpo do respectivo Auto, que não tem nenhuma relação ao quanto devido. Neste sentido, requer que não sejam acolhidas e providas as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa.

Em relação ao argumento da defesa que a apuração remete ao período de janeiro de 2008 a Dezembro de 2011, afirma que tal indicação não invalida o Auto, pois, uma coisa é examinar os elementos de convicção e outra bem diferente é o período de apuração que, no caso, se circunscreveu de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, foi neste período que foram identificadas as omissões, cujo registro está incontestado no Auto de Infração a um montante de R\$30.203,98.

Entende está patente neste caso que a defesa se esquivou de discutir o mérito, pois em nenhum momento de sua manifestação prova e/ou aponta vícios no Auto de Infração que inviabilize ou impeça o exercício pleno de defesa, conforme assegura o direito positivo pátrio. Ao contrário, traz uma sucessão de decisões e citações alheias ao fato tendentes à conclusão de que são meramente protelatórias ou visando induzir os nobres julgadores à erro.

Chama a atenção para: Vejam senhores que à falta de melhores argumentos dedica um tópico ao quesito: atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente, para acrescentar desautorizadamente a incompetência dos Agentes de Tributos Estaduais para a constituição do crédito tributário, antevendo uma possível decisão da Suprema Corte sobre a ADI 4233. No campo do vaticínio e ou da suposição tal argumento pode até se fundar, mas, exclusivamente no campo da metafísica, disciplina que não está em julgamento no caso em voga. Aqui se discute é a incidência do imposto Simples Nacional sobre as saídas de frutas e hortigranjeiros. Lembrando, a título de esclarecimento que a opção pelo Simples Nacional por parte do contribuinte implica na aceitação de um Regime Especial Unificado de Arrecadação, cujo pressuposto básico é a “receita bruta”, quer para a determinação da alíquota aplicável, como para a determinação da base de cálculo. Assim sendo, o valor do imposto calculado pelo Simples Nacional não perquire cada saída específica, mas um montante que servirá para cálculo dos diversos tributos e contribuições envolvidos.

Portanto, a comercialização de produtos, tais como hortaliças, verduras, legumes, frutas e outras espécies do gênero, não são desoneradas do imposto e as receitas relativas a estas saídas devem integrar a receita bruta mensal auferida pelo estabelecimento para fins de recolhimento do Simples Nacional.

Anexa cópias dos Acórdão JJF nº 0261-04/12 e CJF nº 0255-13/13, versando sobre o mérito da questão.

Ao final, opina pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS em razão da falta de recolhimento do referido imposto na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente à receita auferida com a venda de mercadorias (hortifrutigranjeiros) para o mercado interno, apurada através das notas fiscais emitidas.

Em relação à arguição de inconstitucionalidade da legislação do Simples Nacional, da multa aplicada, da função dos agentes de tributos e da cobrança ora em lide, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza e fundamentação a infração imputada, indicando os dispositivos legais, os levantamentos fiscais e documentos que embasaram o Auto de Infração,

em plena observância ao direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação.

Ademais, como bem destacou o autuante, em relação ao argumento da defesa que a apuração remete ao período de janeiro de 2008 a Dezembro de 2011, afirma que tal indicação não invalida o Auto de Infração, pois, uma coisa é examinar os elementos de convicção e outra bem diferente e o período de apuração que, no caso, se circunscreveu de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, foi neste período que foram identificadas as omissões, cujo registro está incontestemente no Auto de Infração a um montante de R\$30.203,98. Estando, assim, definido o período e o valor objeto da autuação.

Quanto a alegação de falta de competência, ressalto que com o advento da Lei nº 11.470/09, que alterou dispositivos da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, o Código Tributário do Estado da Bahia, especificamente os seus §§ 1º, 2º e 3º do art. 107, a competência para constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização nos estabelecimentos de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional foi atribuída aos Agentes de Tributos Estaduais, a partir de 01/07/2009.

Desse modo, para aqueles contribuintes optantes pelo Simples Nacional que aderiram ao referido regime simplificado a partir de 01/07/2009, de fato, falece competência ao Auditor Fiscal para constituição do crédito tributário, cabendo, exclusivamente, aos Agentes de Tributos tal competência.

Desta forma, não merece acolhimento os argumento de nulidade, haja vista que os atos que conduziram a formalização da exigência do crédito tributário foram praticados por autoridade competente e em conformidade com a legislação em vigor.

No mérito, cabe destacar que a Lei Complementar nº 123/06, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, denominado Simples Nacional, estabelece expressamente, no art. 24, abaixo reproduzido, que as microempresas e as empresas de pequeno porte inscritas neste regime, não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal:

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.

No mesmo sentido, no âmbito da legislação estadual, esta vedação se encontra inserida no RICMS/97, art. 385, *in verbis*:

Art. 385. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos fiscais relativos ao ICMS, bem como não poderão utilizar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Da inteligência dos dispositivos acima transcritos, ao optar pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições fica o contribuinte impedido de utilizar simultaneamente qualquer benefício ou desoneração tributária.

É importante salientar que a adesão ao Simples Nacional é facultativa e não obrigatória. Cabendo ao contribuinte, ao fazer sua opção pelo Regime Simplificado, proceder a uma análise sobre a conveniência, ou não de aderir ao regime, já que, sendo a preponderância de suas operações isentas, caberia uma avaliação comparando a repercussão da adoção de Regime Normal de Apuração.

O referido regime é específico de apuração simplificada com base na Receita Bruta auferida pelo optante, que serve de parâmetro para o cálculo de vários impostos, contribuições fiscais e previdenciárias.

A apuração alíquotas e base cálculo pelo regime do Simples Nacional é definido pelo o art. 18 e dos §§ 1º e 4º, itens I a V da Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

[...]

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

I - as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;

II - as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;

III - as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;

IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação;

V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar.

Portanto, a apuração da base de cálculo depende da Receita Bruta auferida, conforme análise dos dispositivos acima, não resta dúvida alguma de que inexistia previsão para redução ou eliminação parcial da receita de vendas de mercadorias. O art. 18 da Lei Complementar nº 123/06, bem como o art. 3º, § 9º da Resolução nº 31/08 só autorizam a segregação das receitas oriundas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Logo, o contribuinte optante do Simples Nacional, por falta de previsão legal, não pode excluir da receita bruta decorrente da revenda de mercadorias qualquer valor, mesmo se tratando de mercadorias amparadas por isenção, uma vez que o sistema de apuração do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições é exclusivo e não contempla a exclusão de qualquer mecanismo ou instituto tributário.

Cabe registrar que esse mesmo entendimento foi manifestado pela 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante ACÓRDÃO CJF nº 0255-13/13, conforme Ementa abaixo transcrita:

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0255-13/13

EMENTA: ICMS. CONTA "CAIXA". SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os contribuintes inscritos no Simples Nacional não podem realizar operações amparadas por isenção ou por quaisquer outros benefícios fiscais. As receitas auferidas nas operações com produtos horti-fruti-granjeiros deverão integrar a receita bruta mensal do estabelecimento para fins de recolhimento mensal do imposto. Lei Complementar nº 123/06, art. 24 e RICMS-BA/97, art. 385. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Grifei.

De igual modo, este entendimento encontra-se firmado em Parecer /DITRI nº 05931/2009, que em resposta a consulta sobre matéria semelhante, informa que a comercialização de mercadorias com esse tipo de benefício fiscal, não serão desoneradas do imposto, devendo as receitas relativas a estas saídas, integrarem a receita bruta mensal auferida pelo estabelecimento, para fins de recolhimento do Simples Nacional.

Devo ressaltar que a multa aplicada encontra-se prevista no art. 35 da Lei Complementar 123/06, art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96 de 27/12/96 com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007, sendo a correta para infrações praticadas pelos contribuintes optante do SIMPLES NACIONAL, inclusive em relação ao ICMS.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **436336.0058/13-1**, lavrado contra **WILSON SANTOS PEDREIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.203,98**, acrescido das multas de 75%, prevista no art. 35 da Lei

Complementar 123/06; art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96 de 27/12/96 com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR