

**A. I. Nº** - 097689.0003/13-8  
**AUTUADO** - E O DA SILVA (OLIVEIRA COMÉRCIO DE ALIMENTOS)  
**AUTUANTE** - ISRAEL PINTO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFRAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 11/04/2014

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0045-05/14

**EMENTA: ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. a) PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA DE MERCADORIA TRIBUTÁVEL. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. b) RECOLHIMENTO A MENOS DE ICMS POR ERRO DA INFORMAÇÃO DA RECEITA E/OU ALÍQUOTA.** Não procede a alegação defensiva feita no mérito, visto que a comprovação de que as notas fiscais de entrada apresentadas no processo não foram registradas, implica em presunção legal da omissão de receitas, alterando assim, tanto a base de cálculo como a alíquota aplicada à apuração, ensejando por fim, o lançamento das duas infrações, a primeira por falta de pagamento e a segunda por recolhimento a menos do imposto devido. Infrações 1 e 2 mantidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 30/09/2013, quando foi lançado imposto no valor total de R\$34.731,39, decorrente das seguintes infrações à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de recolher ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pela Empresa de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL - no valor total de R\$19.392, acrescido da multa de 75%.

INFRAÇÃO 2 - Recolheu a menos o ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pela Empresa de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, devido a erro na informação da receita ou de alíquota aplicada a menos, sendo lançado o valor total de R\$15.339,01, acrescido de multa de 75%.

Foi interposta defesa administrativo fls. 184/190, onde o impugnante argui ausência dos pré-requisitos ao lançamento conforme dispõe art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF. Que nos termos do inciso V, alíneas “a, b e c”, art. 39, deve constar no Auto de Infração a indicação do dispositivo da legislação tributária, relativamente a cada situação em que se fundamenta a exigência fiscal, e também relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória tidos como infringidos, ou ainda, em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente.

Aduz que os enquadramentos legais (ARTS. 21, I DA LEI COMPLEMENTAR NO 123/06/C O ART. 35 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 E O ART. 44, I DA LEI FEDERAL Nº 9.430/96), não configuram a indicação do dispositivo da legislação tributária relativa a cada situação em que se funda a exigência legal. Que conforme consta à fl. 3 do Auto de Infração, o enquadramento legal é o art. 21, I da LC 123/06 e dessa forma, urge destacar a nulidade do Auto de Infração, devido à ocorrência de vício insanável em sua constituição. Ressalta que o art. 18 do RPAF, assim diz:

*Art. 18. São nulos:*

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - as decisões não fundamentadas;*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

*b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

Aduz que não há elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, enseja a anulação de todos os atos processuais praticados com base na matéria objeto de análise. Afirmo que somente eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o que não é o caso, estando evidente a ausência de tipificação da legislação infringida e falta de clareza e precisão na determinação da reclamação tributária, pede pela nulidade do processo.

No mérito, nos termos do Art. 18 da Lei Complementar, nº 123/06, o valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I da Lei Complementar, devendo o Contribuinte considerar, destacadamente, para fim de pagamento as receitas decorrentes da revenda de mercadorias ou as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte. Que dessa forma, as notas fiscais apresentadas correspondem à entrada de mercadorias não correspondendo a receitas de vendas dos produtos adquiridos, razão pela qual o débito é indevido.

Que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, é o valor correspondente ao preço de venda a consumidor ou, em sua falta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço. Assim, diante do exposto, roga mais uma vez pela nulidade do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 193/195, o autuante diz que o contribuinte deixou de registrar diversas Notas Fiscais conforme PAF, às folhas número 23 a 54, no ano de 2009, às folhas nº 79 a 109, no ano de 2010 e às folhas nº 138 a 162, no ano de 2011, não constando da sua escrita fiscal e nem apresentou às respectivas Notas Fiscais quando a mesma foi intimada pela fiscalização.

Que conforme se verifica às folhas número 55 a 65, 110 a 125 e 163 a 180 do PAF, que as mesmas não estão registradas, portanto ocorreu a omissão da entrada. Daí presume-se que houve omissão de saída, infringindo dessa forma os dispositivos da Lei nº 7.014/96, que regulamenta as operações relativas ao ICMS, decorrendo então, o lançamento da infração 1.

Que na infração 2, o contribuinte efetuou o recolhimento a menos do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menos, durante os anos de 2009, 2010 e 2011, ocasionando desta forma em não recolhimento de parte do ICMS devido. Como consequência, o contribuinte fez recolhimento a menos de ICMS pelo fato de ter omitido saída, decorrente da omissão de entradas acusada na infração 1, infringindo do mesmo modo a Lei vigente.

Aduz que conforme os julgadores poderão constatar no PAF em tela, nas folhas 23 à 54, 79 à 109 e 138 à 162, estão relacionadas por exercício as Notas Fiscais de Entrada omitidas pelo contribuinte. Às folhas 10 à 22, 66 à 78 e 125 à 137, estão os demonstrativos detalhadamente das infrações cometidas pelo contribuinte ou seja: planilha de Notas Fiscais não registradas no Livro Registro de Entrada, planilha da Análise do Total de Compras com Substituição Tributária sem registro

no Livro de Entrada, planilha de Resumo Divergência Omissão de Saída pela Entrada, planilha do Cálculo da Receita Apurada, análise ICMS do Simples Nacional a reclamar.

Entende o autuante que neste caso, o impugnante ao não registrar diversas Notas Fiscais de entrada, omitiu saídas, o que caracteriza as infrações cometidas e com isso é penalizado, como determina a legislação vigente do ICMS. Que não se trata de apenas uma Nota Fiscal, mas de diversas Notas Fiscais em diversos anos, com vários fornecedores envolvendo valores bem significativos, não cabendo por tanto a Nulidade deste Auto de Infração, como o solicitado pelo Contribuinte sob a alegação de falta de elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida.

Aduz que o contribuinte ao omitir Entrada automaticamente omitiu Saída, logo, não apurou corretamente as receitas a serem oferecidas, para a determinação do quantitativo do ICMS devido. Porém as planilhas de Cálculo da Receita Apurada e Análise do ICMS do Simples Nacional anexadas ao PAF, não deixam dúvidas que houve omissão de ICMS, às folhas nº 17 a 22 no ano de 2009, às folhas nº 73 a 78 no ano de 2010 e às folhas nº 132 a 137 no ano de 2011, conforme PAF supra. Que ante o acima exposto, não procedem as razões e argumentos apresentados pela defesa e pede pela procedência do lançamento.

## VOTO

Em pedido preliminar de nulidade, o impugnante aduz que não houve o devido enquadramento legal da infração, tampouco a tipificação da multa, uma vez que os artigos da citada Lei Complementar nº 123/06 e da Lei Federal nº 9.430/96 de 27/12/96 com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007, não encontra ressonância nos fatos apurados que originaram a infração, e assim, nos termos do art. 18 do RPAF, pede pela nulidade.

Primeiro, observando-se o texto legal contido no caput art. 21 da LC 123/06, e seus respectivos incisos e parágrafos, infere-se que o referido artigo dita as formas de apuração e pagamento do imposto devido pelas empresas do SIMPLES NACIONAL, tais como a forma de se determinar a base de cálculo e a respectiva alíquota para apuração do imposto a pagar. Assim, havendo qualquer erro na forma prescrita para apuração do imposto, inquestionavelmente se ofende algum dos dispositivos ali prescritos.

Já o 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, prescreve de forma inequívoca a multa aplicada para a infração, conforme transcrição abaixo, *in verbis*:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

Por outro lado, ainda que os dispositivos legais, por equívoco do autuante, não contivessem qualquer relação com os fatos apurados, o RPAF é claro quanto à ausência dos fundamentos de nulidade por estes motivos, de acordo com o artigo abaixo reproduzido:

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

Assim, ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade, pois não há qualquer dúvida quanto à natureza da infração(falta de recolhimento e pagamento efetuado a menos do imposto devido como empresa do SIMPLES NACIONAL, em decorrência de erros na base de cálculo e na alíquota do imposto), assim como não vejo falta de liquidez e certeza nos cálculos, que foram feitos em demonstrativo padronizado da SEFAZ, com todos elementos perfeitamente identificados para a apuração do valor do lançamento efetuado.

No mérito, o impugnante não contesta a metodologia de cálculo feito pelo autuante, e não aponta

qualquer vício material do demonstrativo, admitindo tacitamente que as notas fiscais apontadas pelo autuante, de fato, não foram consideradas para efeito de cálculo do pagamento do imposto, argüindo tão somente uma questão de direito, quando diz textualmente “*que dessa forma, as notas fiscais apresentadas correspondem à entrada de mercadorias não correspondendo a receitas de vendas dos produtos adquiridos, razão pela qual o débito é indevido*”.

Assim, o julgamento concomitante das duas infrações, passa pela apreciação desta alegação, uma vez que a segunda infração é mera decorrência da primeira, visto que, nos moldes da legislação vigente, a inserção de novas receitas ao cálculo originalmente elaborado para apuração do imposto a pagar, implica necessariamente em alteração, não apenas de base de cálculo, mas às vezes, também da alíquota, visto a progressividade desta.

Fica então o seguinte questionamento – pode a comprovação de ausência de entradas de mercadorias ou de notas fiscais de entrada, corresponder à omissão de receitas? Obviamente tal fato gerador só poderia ser alcançado mediante presunção de que ao omitir as entradas, o contribuinte utilizou-se de receitas omitidas para o pagamento destas entradas não declaradas.

O Direito Tributário é regido pelo princípio da tipicidade fechada, rejeitando em princípio, o lançamento efetuado por presunção. No entanto, a lei considera haver exceções ao lançamento por presunção, havendo ocorrência do fato gerador nos termos do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e seus incisos e parágrafos subsequentes, sendo transcrito abaixo, apenas a parte concernente à presente lide:

*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:*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

Assim, não procede a alegação feita no mérito pela impugnação, visto que a comprovação de que as notas fiscais de entrada apresentadas no processo, não foram registradas, implica em presunção legal da omissão de receitas, alterando assim, tanto a base de cálculo como a alíquota aplicada à apuração, ensejando o lançamento das duas infrações, a primeira por falta de pagamento e a segunda por recolhimento a menos do imposto devido.

Embora não tenha sido questionado pelo impugnante o fato de haver duas infrações no mesmo período de apuração do imposto, durante a sessão de julgamento, foi suscitada uma dúvida pelo julgador Tolstoi Seara Nolasco, acerca da possível tributação em duplicidade no auto em lide.

Considerando a sistemática de tributação do SIMPLES NACIONAL que leva em consideração o faturamento da empresa, quando a fiscalização encontra receitas não declaradas e as acrescenta às que foram informadas pelo contribuinte, a depender do volume da receita omitida, decorre às vezes, alterações da alíquota incidente, o que pode mudar a faixa de alíquota incidente.

Assim, é que por exemplo, apenas para efeito didático, se uma receita informada de R\$100.000,00 reais pelo contribuinte, implica em uma hipotética alíquota de 1%, o valor de ICMS apurado e pago pelo contribuinte é de R\$1.000,00. Assim, ainda por hipótese, constatando-se uma receita não declarada de mais R\$100.000,00, a base de cálculo apurada pelo fisco passa a ser R\$200.000,00 e admitamos que a alíquota hipotética neste caso, seja majorada para 2%. Assim, a apuração do imposto alcança R\$4.000,00(2% de R\$200.000,00) e como foi pago e lançado pelo contribuinte, o valor de R\$1.000,00, a diferença total a recolher é de R\$3.000,00.

No entanto o fisco fraciona este valor apurado em duas partes, uma por recolhimento a menos e outra por falta de recolhimento. Isto ocorre porque uma vez obtida a nova alíquota de 2%, ao se calcular o imposto devido sobre o que o contribuinte declarou (R\$100.000,00), o valor apurado sobre a receita declarada pelo contribuinte passa a ser R\$2.000,00 e como foi pago R\$1.000,00 lança-se a diferença de R\$1.000,00 como ICMS pago a menos.

Já na parte da receita omitida, no caso exemplificado, de R\$100.000,00 aplicando se a alíquota

nova de 2%, obtém-se o valor de R\$2.000,00, que é lançado como “falta de recolhimento do imposto”. Observa-se que os dois valores lançados (R\$1.000 e R\$2.000) quando somados, alcança o mesmo valor da diferença de R\$3.000,00, calculados sobre o valor total encontrado pela fiscalização, a partir da nova receita de R\$200.000.00.

No caso concreto, observa-se à fl. 22 do PAF, que o demonstrativo aponta que no mês de janeiro de 2008 o TOTAL DE ICMS A RECOLHER, é de R\$319,77, mas este imposto foi fracionado em dois lançamentos. O primeiro, é o valor de ICMS devido pela omissão de entradas, que é de R\$225,63 lançado na infração 1 e o segundo, pelo recolhimento a menos de imposto no valor de R\$94,14, lançado na infração 2. Somando-se este dois valores, obtém-se o mesmo total apurado de R\$319,77. Infrações 1 e 2 procedentes.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **097689.0003/13-8** lavrado contra **E O DA SILVA (OLIVEIRA COMÉRCIO DE ALIMENTOS)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.731,39**, acrescido da multa de 75%, prevista nos arts. 35, da LC nº 123/06, 44, I da Lei Federal nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO- JULGADOR