

A. I. N° - 152743.0005/13-9  
AUTUADO - IGOR SATTLER VIEIRA - ME  
AUTUANTE - TÂNIA VIRGÍNIA NASCIMENTO DE CARVALHO  
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS  
INTERNET - 22/05/2014

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0055-06/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. SIMPLES NACIONAL. CONTA CAIXA. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou demonstrado nos autos a ocorrência de saldo credor de caixa, o que autoriza a presunção legal de omissão de operações de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto. Mantidas as operações com farelo de soja na apuração do ICMS devido de acordo com o Regime do Simples Nacional, uma vez que as isenções estabelecidas na legislação estadual para os contribuintes do Regime Normal não se aplicam às empresas optantes pelo Simples Nacional, já contempladas com um regime de tributação mais simplificado. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Comprovada a ocorrência de erro na informação da receita e alíquota aplicada a menor. Infrações subsistentes. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Modificado o percentual da multa aplicado na infração 1, que passa para 75% (art. 44, I, Lei 9.430/96), pois não estamos diante de fato que atraia a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96). Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 05/12/13, exige ICMS no valor de R\$105.080,21, em razão das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1** - Deixou de recolher o ICMS em razão de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, realizadas sem a emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta Caixa, nos meses de janeiro, abril e junho a dezembro de 2012. ICMS: R\$86.517,65. Multa de 150%.

**INFRAÇÃO 2** - Efetuou recolhimento a menos de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do ICMS, por erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. ICMS: R\$18.562,56. Multa de 75%.

O autuado apresenta defesa (fls. 97 a 107) e, após efetuar uma síntese dos fatos, afirma que comercializou exclusivamente com mercadorias isentas do imposto estadual.

Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, em face da inexistência de justa causa para a sua lavratura, pois não incorreu em qualquer ilicitude e nem infringiu os dispositivos legais citados pela autuante. Diz que não está demonstrado, de forma clara, o método utilizado

na apuração da base de cálculo do imposto, cerceando, assim, o seu direito de defesa. Reproduz a Súmula nº 1 do CONSEF, a qual prevê que é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensível, a demonstração da apuração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo devido.

Também afirma que a autuante utilizou a alíquota de 17%, quando a empresa efetua o recolhimento do imposto pelo regime do Simples Nacional. Diz que esse procedimento da autuante não está correto, tendo em vista que o Anexo I da Lei Complementar nº 123/2006 estabelece as alíquotas aplicáveis a cada faixa de receita bruta apurada.

Afirma que ocorre o fato gerador do ICMS no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, porém, no caso em tela, exclui-se a existência do crédito tributário pela isenção dada à operação, conforme expresso nos artigos 175 e 176, do CTN.

Destaca que a mercadoria constante nas notas de entrada se trata exclusivamente de produtos destinados à alimentação animal, em grande proporção farelo de soja. Diz que vários convênios concederam isenção de ICMS à comercialização de farelo de soja, a exemplo dos Convênios ICMS 70/91, 100/97 e 54/12. Acrescenta que o RICMS-BA/97, no art. 20, XI, “b”, e o RICMS-BA/12, no art. 264, XVIII, prevêem que as saídas de farelos de soja são isentadas do pagamento do ICMS. Frisa que a vigência e eficácia desses convênios não podem ser desprezadas, de modo a fulminar o gozo de uma isenção tributária oferecida por este Estado.

Menciona que a opção pelo regime do Simples Nacional visa dar um tratamento diferenciado ao microempresário e à empresa de pequeno porte, portanto, não pode o Estado subtrair tudo aquilo que fora ofertado por conta de dito tratamento tributário diferenciado. Diz que, caso as empresas de pequeno porte e as microempresas percam as garantias no que concerne às isenções, o referido sistema simplificado ficam sem razão de ser, além de configurar um retrocesso inimaginável, a ponto de desmerecer qualquer sentimento de confiabilidade no ente tributante.

Transcreve o disposto no art. 24 da lei complementar 123/06 e, em seguida, diz que essa Lei apenas faz menção à figura do incentivo fiscal, porém isenção não é incentivo fiscal. Aduz que a Constituição Federal, no seu art. 155, §2º, XII, “g”, prevê a existência de três institutos distintos (isenção, benefício e incentivo fiscal), que podem ser concedidos por deliberação dos Estados, a exemplo dos Convênios do CONFAZ.

Reproduz doutrina acerca da diferenciação entre incentivo fiscal e isenção. Diz que o CONSEF, por meio do Acórdão JJF 0123-03/11, entendeu ser passível a isenção dada à comercialização de produtos destinados à alimentação animal, no caso em tela, farelo de soja, para contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional. Menciona que a isenção é um ato de liberalidade fiscal que pode ser concedida sem a exigência de qualquer contraprestação, conforme se depreende do Parecer nº 14009/07, que opinou pelo reconhecimento da isenção dada à comercialização do farelo de soja e de outros produtos destinados à alimentação animal.

Frisa que, apesar de ser a receita bruta o pressuposto básico para a fixação da alíquota do Simples Nacional, o programa gerador do documento de arrecadação do Simples Nacional (PGDAS) possibilita ao contribuinte a indicação da parcela de tal receita que não se sujeitará à determinação do tributo, seja por imunidade, redução ou isenção.

Destaca que o Estado não pode se valer da ilicitude da quebra do pacto traduzido nos Convênios firmados, bem como o próprio Regulamento do ICMS, que isenta determinados produtos, especialmente numa das regiões consideradas mais frágeis econômica e socialmente, como é o caso da Região Nordeste.

Sustenta que, como todos os produtos eram isentos de ICMS por serem destinados à alimentação animal, não há que se falar em parcela sujeita ao citado imposto estadual. Diz que toda a receita bruta auferida, por decorrer de produtos isentos, não se sujeita ao recolhimento de ICMS, apesar de fazer parte da base de cálculo para a apuração dos tributos constantes do Simples Nacional.

Afirma que a Lei Complementar nº 123/06 não afastou das Unidades Federativas componentes do

Conselho Nacional de Política Fazendária o direito de celebrar convênios, os quais não podem desconsiderados pelos Estados signatários para tomar de assalto os contribuintes que, em confiança, estavam exercendo a atividade mercantil e não fizeram reserva financeira neste sentido, já que havia uma norma que os amparavam.

Para corroborar seu posicionamento acima exposto, cita doutrina e transcreve trecho de voto discordante proferido pelo julgador José Bizerra Lima Irmão no Acórdão JJF Nº 0245-01/13, que tratou de idêntica matéria em Auto de Infração lavrado contra o próprio autuado.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Na informação fiscal, fls. 112 a 116, o autuante afirma que o Auto de Infração não contém vício que o torne nulo. Diz que não houve preterição de defesa, pois, conforme recibo à fl. 98, o autuado recebeu cópia de todos os papéis de trabalho, documentos e demonstrativos que embasam a autuação. Afirma que o processo está devidamente fundamentado e acompanhado de papéis de trabalho que permitem a determinação, com segurança, da infração e do infrator.

Explica que o imposto foi apurado, mês a mês, utilizando como base de cálculo o valor da receita omitida e a alíquota correspondente aplicável aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, conforme está demonstrado às fls. 35 e 36 dos autos.

Apresenta demonstrativo e, em seguida, destaca que os valores exigidos no Auto de Infração são exatamente iguais aos constantes nesses demonstrativos, de forma que a alíquota aplicável a cada mês da apuração seguiu o previsto no Anexo I da Lei nº 123/06, com base na receita bruta acumulada no ano calendário.

No mérito, afirma que não procede o argumento defensivo atinente à isenção de produtos agropecuários, uma vez que as saídas realizadas pelos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional são tratadas como receita bruta e, sobre estas, incidem as alíquotas previstas no Anexo I da Lei Complementar 123/06, sendo que tais alíquotas não são só de ICMS, mas, também, de outros tributos e contribuições, inclusive previdenciárias.

Explica que, nos termos dos artigos 2º e 3º da Resolução CGSN nº 51/2008, c/c Lei Complementar nº 123/06 e com o §2º do art. 383 do RICMS-BA/97, a base de cálculo do imposto devido pelas empresas comerciais optantes pelo Simples Nacional é a receita bruta mensal auferida. Dessa receita bruta mensal, apenas são excluídas às vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e as receitas decorrentes de exportação ou de venda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com encerramento da fase de tributação.

Menciona que a Lei Complementar nº 123/06, estabelece em seu artigo 24, que os contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal. Aduz que, no âmbito da legislação estadual, o art. 385 do RICMS-BA/97 veda a utilização de qualquer benefício fiscal, incluindo aí a isenção do ICMS.

Diz que, conforme o Parecer DITRI 24203/11 (fls. 183), não há qualquer previsão para a exclusão de receitas decorrentes de operações sujeitas à isenção do cálculo do Simples Nacional. Conclui que não procede a tese defensiva de isenção incidente sobre saídas de produtos agropecuários.

Afirma que a presunção de saídas sem o pagamento do tributo, apuradas mediante saldo credor de caixa, está prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96 e alterações posteriores. Diz que cabia ao autuado provar a improcedência da presunção legal, o que não foi feito.

Ao finalizar, o autuante mantém a ação fiscal em todos os seus termos e sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

No presente Auto de Infração, o autuado foi acusado de, na condição de inscrito no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, ter deixado de recolher o citado imposto estadual em razão de omissão de saídas de mercadorias tributáveis

apurada por meio da constatação da ocorrência de saldo credor de conta Caixa (infração 1) e de ter recolhido a menos ICMS por erro na informação da receita e/ou alíquota (infração 2).

Preliminarmente, o deficiente suscita a nulidade do Auto de Infração por ausência de justa causa para a sua lavratura, pois considera que não incorreu em qualquer ilicitude e nem infringiu os dispositivos legais citados pela autuante. Diz que foi cerceado o seu direito de defesa, uma vez que não foi demonstrado o método utilizado na apuração da base de cálculo do imposto.

Afasto essa preliminar de nulidade, tendo em vista que a razão da lavratura do Auto de Infração está na constatação de ocorrência de saldo credor de caixa, o que autoriza a presunção legal de omissão de operações de saídas sem pagamento do imposto. Ao se adicionar essas operações omitidas às operações declaradas, foi constatada a ocorrência de recolhimento a menos do imposto em razão de erro na informação da receita e/ou na aplicação da alíquota cabível. A metodologia aplicada na apuração da base de cálculo está demonstrada nas planilhas que acompanham o Auto de Infração, das quais o autuado recebeu cópia.

Também foi arguida a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que a autuante aplicou a alíquota de 17%, quando o correto seria utilizar as alíquotas previstas no Anexo I da LC 123/06.

Essa preliminar não também não merece acolhimento, pois os demonstrativos que embasam a autuação deixam evidente que o imposto foi apurado utilizando as alíquotas previstas no Anexo I da LC 123/06. Apesar de no Auto de Infração ter sido indicada a alíquota de 17%, o imposto lançado foi calculado utilizando a alíquota correta, seguindo as regras dos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional.

Adentrando ao mérito, inicialmente ressalto que a presunção utilizada pelo autuante para apurar a omissão de operações de saídas de mercadorias com base na constatação da ocorrência de saldo credor na conta caixa tem respaldo no artigo 34 da Lei Complementar nº 123/06, o qual prevê que se aplicam às microempresas e às empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional *“todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional”*.

Ao dispor sobre o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 4º, §4º, prevê que, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar, dentre outras hipóteses, a ocorrência de saldo credor de caixa ou de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Com base nesses dispositivos legais citados acima, fica claro que a presunção utilizada pelo autuante tem amparo expresso na legislação, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Visando elidir a presunção legal, o autuado afirma em sua defesa que a mercadoria relacionada nas notas fiscais arroladas na infração 1 trata de farelo de soja destinado à alimentação animal e, portanto, isenta de ICMS nos termos dos artigos 20, XI, “b”, do RICMS-BA/97, e 264, XVIII, do RICMS-BA/12. Sustenta que essas operações não devem ser incluídas na apuração do ICMS devido pelo regime do Simples Nacional.

A isenção citada pelo autuado não se aplica aos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional, pois a base de cálculo do imposto devido mensalmente pelas microempresas ou empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional é a receita bruta auferida ou recebida mensalmente, conforme a opção feita pelo contribuinte.

A Lei Complementar nº 123/06, em seu artigo 24, assim dispõe:

*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 do imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estados, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar.*

Dessa forma, da receita bruta, são excluídas apenas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, as receitas decorrentes da exportação de mercadorias e das vendas de mercadorias já tributadas antecipadamente, que são as exclusões previstas na LC 123/06. Portanto, no caso em análise, as receitas auferidas pelo autuado nas vendas de farelo de soja destinado à ração animal devem ser incluídas na receita bruta do estabelecimento e, em consequência, tributadas conforme a alíquota prevista no Anexo I da LC 123/06.

A Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda, por meio do Parecer DITRI 24203/11, ao responder consulta formulada acerca de situação semelhante a que se encontra em análise, se posicionou no sentido de que não há aplicabilidade de isenção quando se tratar de operação efetuada por microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional.

A decisão contida no Acórdão JJF Nº 0123-03/11, citado na defesa, não pode ser aplicada ao caso em comento, pois aquela decisão se refere a uma situação diversa da que se encontra em análise.

A isenção tratada no Parecer nº 14009/07, também citada na defesa, aplica-se aos contribuintes não optantes pelo Regime do Simples Nacional, o que não se observa no caso em análise.

A apreciação da constitucionalidade da manutenção de operação isenta na base de cálculo do imposto devido por empresa optante pelo Simples Nacional não é matéria da alçada deste órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 125, inc. I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

Uma vez mantida as operações com farelo de soja na base de cálculo do ICMS devido pelos optantes pelo regime do Simples Nacional, a presunção que embasa a exigência fiscal referente à infração 1 subsiste integralmente. Desse modo, esse item do lançamento é procedente.

A infração 2 é uma consequência da infração 1, tendo em vista que ao se adicionar a receita omitida à receita declarada fica caracterizado o recolhimento a menos do imposto por erro na informação da receita e/ou por aplicação equivocada da alíquota. Dessa forma, a infração 2 também subsiste integralmente.

Ressalto que, no entanto, o percentual de multa consignado na infração 1 carece de reparo, pois a penalidade de 150%, prevista no art. 44, I e §1º da Lei nº 9.430/96, não está corretamente aplicada. O percentual da multa, no caso em concreto, será de 75%, uma vez que não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou conluio. Portanto, o percentual corretamente aplicado passa para 75% (art. 44, I, Lei 9.430/96), já que não estamos diante de fato que atraia a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96).

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, modificando, porém, a multa aplicada na infração 1 para 75%.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 152743.0005/13-9, lavrado contra **IGOR SATTLER VIEIRA -ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$105.080,21**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC nº 123/06, c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR