

**PROCESSO** - A. I. N° 211329.0068/13-3  
**RECORRENTE** - ECM COMÉRCIO DE HORTIFRUTIGRANJEIROS E TRANSPORTES LTDA.  
(NIPPO BAHIA HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA.) - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0090-02/14  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 27/04/2015

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0072-11/15**

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. Provada a falta de recolhimento do imposto decorrente da omissão de receitas apurada através do saldo credor de Caixa, cujo imposto foi exigido mediante o tratamento diferenciado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Regime Especial Unificado de Recolhimento de Tributos e Contribuições – SIMPLES NACIONAL. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. INFORMAÇÃO DA RECEITA A MENOS. Provado erro na informação da receita e alíquota aplicada a menor. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 2ª JJF, constante no Acórdão nº 0090-02/14, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 28/11/2013, em razão do suposto cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Omitiu receita comprovada pela falta de lançamento de pagamento de títulos (duplicatas, notas fiscais, recibos de despesa) no livro Caixa (Registro de Passivo Fictício), no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011, com ICMS exigido de R\$141.176,24, relativo ao Simples Nacional, conforme levantamento e documentos às fls. 12 a 635 dos autos;

INFRAÇÃO 2. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$13.400,60, referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011, conforme levantamento às fls. 12 a 635 dos autos.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 2ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 668/671):

*No tocante à alegação preliminar de nulidade do Auto de Infração por violação ao princípio da legalidade e da ampla defesa, uma vez que o autuante não entregou ao autuado os demonstrativos da infração 1, o que fulmina a cobrança por cerceamento de direito de defesa, há de se ressaltar que incorreu qualquer violação aos princípios da legalidade e da ampla defesa, pois conforme dispositivos legais citados no Auto de Infração existe previsão legal para as exigências fiscais e todos os demonstrativos que fundamentam as exações fiscais foram entregues ao representante do sujeito passivo, Sr. Denival Veloso dos Santos, em 05/12/2013, conforme procuração à fl. 635 e recibos às fls. 4, 8, 43, 73, 111 e 112 dos autos. Assim, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração, pois o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.*

*Ademais, em momento algum, se caracterizou o alegado cerceamento do direito de defesa, visto que o autuado demonstrou pleno entendimento de todas as acusações fiscais contra si, inclusive apresentando argumentos específicos sobre as acusações, a exemplo de: desconhecer despesas; de não ter o autuante considerado*

devidamente as receitas, inclusive de atividade não operacionais, cuja documentação comprobatória pugna pela posterior juntada, como também requerer a aplicação da proporcionalidade da base de cálculo exigida às mercadorias tributadas.

No mérito, o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, no valor total de R\$154.576,84, em razão da constatação de duas infrações, conforme documentos às fls. 12 a 111 dos autos, sendo a primeira decorrente da presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, apurada por meio de saldo credor de caixa, conforme prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, apurado dentro do tratamento diferenciado dispensado para o optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, estabelecido pelo art. 34 da Lei Complementar nº 123/06, implicando na falta de recolhimento do ICMS de R\$ 141.176,24, referente aos exercícios de 2009 a 2011, como também para exigir o valor de R\$13.400,60, em relação à segunda infração, por ter recolhido a menos o ICMS referente ao citado Simples Nacional, devido ao erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, que o contribuinte deixou de fazer, no citado período.

Há de se registrar que, conforme dito acima, se trata de uma presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, cujo dispositivo foi recepcionado à legislação aplicada ao Simples Nacional, nos termos do art. 34 da Lei Complementar nº 123/06, o qual determina que “Aplicam-se à microempresa e à empresa 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”, o que demonstra a legalidade na cobrança do ICMS e suas penalidades através de Convênio entre os entes União e Estado da Bahia.

Por sua vez, o citado dispositivo legal (art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96) prevê, dentre outras hipóteses, que a existência de saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Sendo assim, o lançamento do crédito tributário está dentro dos ditames do ordenamento jurídico, por derivar de uma de presunção legal relativa, a qual cabe prova em contrário, de ônus da impugnante, cujas provas de que existem receitas não consideradas decorrentes de atividade não operacionais, tais como a venda de ativo imobilizado e empréstimos o autuado apenas pugna pela posterior juntada, sem, contudo, fazer até o presente momento.

Quanto à alegação do autuado de desconhecer a procedência de muitas das despesas relacionadas pelo autuante decorrentes de aquisição de mercadorias, há de se registrar que, além de não apontar quais os documentos a que se referem, tais notas fiscais foram lançadas no Registro de Entradas pelo próprio contribuinte, conforme podemos constatar, a título de exemplo, das notas fiscais de nº 8108, 412, 437, 2388, 603, 8130, 6501, 5405, 7115, 5425, 8251 e 21437, relacionadas às fls. 12 a 15 dos autos, as quais foram registradas no referido livro, às fls. 175 dos autos, cujos pagamentos consignados no fluxo de caixa foram respaldados por títulos pagos pelo próprio sujeito passivo aos seus fornecedores, conforme documentos às fls. 274 a 633 dos autos, os quais foram fornecidos pelo contribuinte ao autuante, conforme prova a intimação à fl. 10 dos autos.

Em consequência, o total mensal das receitas omitidas apuradas através de saldos credores do caixa, consoante fluxo de caixa às fls. 12 a 37; 44 a 67 e 74 a 105 dos autos, foi acrescido das receitas obtidas através dos valores consignados nas notas e cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, conforme relação às fls. 38/39; 68/69 e 106/107 dos autos, do que se apurou os reais montantes das receitas de vendas mensais, cuja base de cálculo incidiu as alíquotas de ICMS, apuradas de acordo com a Receita Bruta Acumulada nos últimos 12 meses, conforme documentos às fls. 42, 70 e 110 dos autos, apurando-se o ICMS devido no período fiscalizado.

Assim, através do real montante de receita mensal apurada (receita declarada e omitida) resulta nova faixa de Receita Bruta Acumulada e percentuais incidentes sobre a nova Receita Mensal, apurando o ICMS devido e comparando ao recolhido, o que não ocorreu, apuraram-se os valores mensais a recolher, os quais foram segregados em falta de recolhimento do ICMS, com multa de 150%, em relação às receitas omissas apuradas através de saldo credor de caixa, e em recolhimento a menor do ICMS, com multa de 75%, em relação às receitas declaradas pelo contribuinte, valores estes vinculados, respectivamente, às infrações 1 e 2 do Auto de Infração, conforme demonstrado às fls. 43, 73 e 111 dos autos.

Assim, entendo correta a metodologia aplicada na ação fiscal para a apuração dos valores exigidos nas duas infrações. Contudo, deve-se aplicar a multa de 75% para as duas exações fiscais.

Quanto à alegação de que não foi considerada que grande parte das mercadorias comercializadas é isenta, o que obriga a aplicar à base de cálculo omitida tão somente o percentual de mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme proporcionalidade prevista na IN 56/2007, deve-se ressaltar que o artigo 24 da LC 123/06 estabelece que os optantes do Simples Nacional não poderão utilizar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Já o art. 18 da citada Lei prevê que o valor devido mensalmente será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I, tendo em seu parágrafo 3º estabelecido, respectivamente, que: “Sobre a receita bruta auferida no

*mês incidirá a alíquota determinada...”. Por sua vez, o § 4º do mesmo dispositivo legal determina que 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 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.*

*Por fim, o art. 16 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94 disciplina que:*

*Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º)*

*Portanto, verifica-se que, no caso de operação sujeita ao benefício fiscal da isenção, não existe previsão legal para ser considerada destacadamente no cálculo da receita bruta mensal, devendo ser incluída na receita de vendas, revendas ou de prestação de serviços.*

*Diante de tais considerações, subsiste a exigência do ICMS, conforme apurado na peça vestibular.*

*No tocante à segunda infração, o defendant apenas destaca que sua atividade é comércio de produtos hortifrutigranjeiros que, ao teor do art. 14 do RICMS/97, são produtos isentos e não podem compor a base de cálculo da contribuição do Simples Nacional para fins de recolhimento do ICMS, nos termos do art. 18, §§20 e 21, da LC 123/2006. Contudo, conforme já visto, as operações isentas compreendem da receita bruta mensal para efeito da apuração da base de cálculo do Simples Nacional.*

*Do exposto, voto PROCEDENTE o Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 684/691, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Requer a revisão da infração 1 para que seja julgada nula ou mesmo procedente em parte ante a falta de previsão legal para a cobrança do imposto.

Argui que o lançamento contém um equívoco, pois o recorrente dedica-se a venda de produtos de hortifrutigranjeiros que são mercadorias isentas, conforme RICMS que transcreve.

Pontua que o lançamento fiscal, que é ato administrativo vinculado e regido pela lei, não pode inovar as normas que regem as relações tributárias para cobrar imposto sobre fato gerador já tributado ou não tributado.

Alega que a interpretação a ser dada face a determinação constitucional (artigo 170) é no sentido de beneficiar o empresário e não prejudicá-lo. Considera que negar ao contribuinte o direito de dedução dos impostos isentos, via Auto de Infração, é destoar da Constituição Federal, que veda a exigência do imposto contra lei ou sem previsão legislativa.

Requer a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº. 56/2007, que transcreve.

No que tange à infração 02, repete que dedica sua atividade empresarial exclusivamente ao comércio de produtos de hortifrutigranjeiros que ao teor do art. 14 do RICMS/97 são produtos isentos e não podem compor, assim, a base de cálculo da contribuição do Simples Nacional para fins de recolhimento do ICMS nos termos do art. 18, §20 e §21 da Lei Complementar 123/2006, que transcreve.

Assim, requer que seja julgado improcedente a infração 2 por exigir o ICMS sobre operações isentas.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dr. Maria Helena de Mendonça Cruz, fls. 696/697, opina

pelo Improvimento do Recurso Voluntário por considerar ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Destaca que a tipificação da infração 2 é a falta de recolhimento do ICMS, calculado na forma do Simples Nacional, visto que o contribuinte é optante desse regime de apuração.

Pontua que apesar de comercializar produtos que estão previstos como isentos pela legislação do ICMS, o contribuinte optou pelo regime de apuração do Simples Nacional, que expressamente exclui do cálculo qualquer identificação da tributação da mercadoria.

Assevera que o Simples Nacional calcula o ICMS devido a partir do faturamento do contribuinte, sendo irrelevante a operação realizada, e, consequentemente, a mercadoria que comercializa.

Ao final, transcreve os arts. 18 e 24 da Lei Complementar nº 123/06.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0090-02/14, prolatado pela 2ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, em razão de omissão de receitas decorrente da presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, apurada por meio de saldo credor de caixa, bem como a falta de recolhimento do ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

Pela análise do quanto trazido aos autos, não há reparo a fazer na Decisão recorrida.

Tratar de presunção legal significa dizer que com base em um raciocínio que parte de um fato descrito na lei tributária, ou seja, tipificado, chega-se a um outro fato, de forma indireta, como consequência irrefutável de um processo lógico, embasado em indícios que só remeta àquela conclusão.

O uso da presunção legal, dentro de parâmetros fixados anteriormente, é meio idôneo para gerar a obrigação tributária sem que se possa falar em violação do princípio da segurança jurídica, desde que a) forem indispensáveis em face da impossibilidade de produção de prova direta; b) respeite-se a legalidade, haja vista que o uso da presunção não serve como meio de criar obrigação tributária não prevista em lei e c) existam fortes indícios da ocorrência do fato tributável na vida real.

Para a infração 1 o Recorrente pugna pela aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, por considerar que grande parte das mercadorias comercializadas seriam isentas, argumento também utilizado para impugnar a infração 2.

O artigo 24 da LC 123/06 estabelece que as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal, ao passo que o art. 18 prevê que o valor devido mensalmente pelo optante do Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes nos anexos sobre a receita bruta auferida no mês.

Ato contínuo, o §4º do mesmo dispositivo legal determina que o contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes da:

*I - revenda de mercadorias, que serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar;*

*II - venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar;*

*III - prestação de serviços de que trata o §5º-B deste artigo e dos serviços vinculados à locação de bens imóveis e corretagem de imóveis desde que observado o disposto no inciso XV do art. 17, que serão tributados na forma do Anexo III desta Lei Complementar;*

*IV - prestação de serviços de que tratam os §§5º-C a 5º-F e 5º-I deste artigo, que serão tributadas na forma prevista naqueles parágrafos;*

V - locação de bens móveis, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ISS;

VI - atividade com incidência simultânea de IPI e de ISS, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar;

VII - comercialização de medicamentos e produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas:

Ademais, o art. 16 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94 disciplina que:

*Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º).*

Assim, em que pese as alegações do Recorrente, no cálculo da receita bruta mensal, são incluídas as mercadorias isentas.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, referentes às suas alegações. Neste processo, verifico que o Sujeito Passivo apenas nega a infração que lhe foi imputada, por isso, comprehendo tal justificativa apenas como negativa do cometimento da infração, o que não o desonera de provar a presunção fiscal, situação prevista pelo art. 143 do RPAF/99.

Neste caso já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a inalterada a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 211329.0068/13-3, lavrado contra ECM COMÉRCIO DE HORTIFRUTIGRANJEIROS E TRANSPORTES LTDA. (NIPPO BAHIA HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA.) - ME, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$154.576,84, 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, 17 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS