

PROCESSO - A. I. N° 152743.0005/13-9  
RECORRENTE - IGOR SATTLER VIEIRA (CASA DA RAÇÃO) - ME  
RECORRIDOS - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF n° 0055-06/14  
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS  
INTERNET - 04/09/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0248-12/15

**EMENTA:** ICMS. 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, de ofício, o percentual da multa aplicado na infração 1, que passa para 75% (art. 44, I, Lei n° 9.430/96), pois não estamos diante de fato que atraia a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, §1º da Lei n° 9.430/96). Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 6ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 13/05/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 05/12/2013, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 105.080,21 (cento e cinco mil e oitenta reais e vinte e um centavos), em decorrência do cometimento de 02 (duas) infrações.

*Infração 01. RV – Deixou de recolher o ICMS em razão de saídas de mercadorias sem 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. Fora efetuada a fiscalização da empresa no exercício de 2012, na qual foi constatada a falta do recolhimento do ICMS Simples Nacional nos períodos: 01/04 e 06 a 12/2012, conforme demonstrado em planilhas do sistema da SEFAZ/AUDIG.*

*Infração 02. RV – Efetuou recolhimento a menor 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, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor.*

O autuado apresentou impugnação ao Auto de Infração (fls.97/107), suscitando preliminarmente a nulidade do Auto de Infração em face da inexistência de justa causa para sua lavratura, além de afirmar não constar de forma clara, o método utilizado para apuração da base de cálculo.

Afirmou ainda que a autuante utilizou a alíquota de 17%, quando a empresa, na realidade, optou

pelo Simples Nacional. Afora isso, afirmou que as mercadorias objeto das infrações tem como finalidade a alimentação animal, e devido a isso, são isentas da exação. Trouxe o acórdão nº 0123-03/11 proferido pelo CONSEF, para fundamentar sua tese.

A autuante se manifestou na sua informação fiscal (fls.112/116), mantendo o teor do Auto de Infração, além de, rebater a alegação de que produtos agropecuários seriam isentos, uma vez que as saídas realizadas pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional são tratadas como receita bruta, incidindo sobre estas as alíquotas previstas no Anexo I da LC 123/06. Aduz ainda que o art.385 do RICMS-BA/97 veda qualquer utilização de benefício fiscal pelo optante do Simples Nacional.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 6ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

**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 defendant 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%.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 6ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a)** No que toca a preliminar de nulidade, afastou-a, sob a fundamentação de que a razão da lavratura do mesmo 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, com base no art. 34 da LC 123/06 e o §4º do art. 4º da Lei Ordinária Estadual nº 7014/96. Além disso, afirmou que a metodologia utilizada está demonstrada nas planilhas que acompanham o Auto de Infração, as quais, o contribuinte recebeu cópia;
- b)** Quanto à alegação de que a alíquota utilizada para aferição do imposto teria sido a de 17%, ao invés, de utilizar a alíquota para empresas optantes pelo Simples Nacional, entendeu a junta, que apesar de ser indicada no Auto de Infração a alíquota de 17%, a exação lançada foi apurada com base no previsto no Anexo I da LC 123/06, o que afastaria esta impugnação;
- c)** Em relação ao argumento de que a mercadoria objeto das infrações seria destinada à alimentação animal, e por isso, seriam isentas, refutou-a, pois, segundo a junta, a isenção citada pelo autuado não se aplica aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, pois a base de cálculo do imposto devido deve ser calculada sobre a receita bruta auferida ou recebida mensalmente. Combateu ainda, o acórdão trazido pelo contribuinte, pois entendeu que o mesmo versa sobre tema diverso daquele que se encontra em discussão;
- d)** Manteve a integralidade de ambas as infrações. Ressalvando, no entanto, a multa devida na infração 1, reduzindo-a de 150% para o patamar de 75%.

Intimado acerca do resultado do julgamento o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 135/146) em relação à Decisão da junta, reiterando todos os argumentos suscitados na peça defensiva, além de:

- i. Arguiu que vários convênios foram realizados ao longo dos anos, os quais concederam a isenção do ICMS ao farelo de soja, a exemplo dos Convênios ICMS 70/1991, 100/1997 e 54/2012. Também fundamentou sua tese da isenção com o inciso XVIII, do art. 264 do Decreto 13780/12 (RICMS/12);
- ii. Rebateu o entendimento da junta, que sustentou sua pena com base no art. 24 da LC 123/06, com o contragolpe de que tal dispositivo trata apenas de incentivo fiscal, e não da isenção. Fundamentou com a alínea “g”, do inciso XII, do §2º do art. 155 da CF/88;
- iii. Afirmou que, de fato, a receita bruta é o pressuposto básico para a fixação da alíquota do Simples Nacional, no entanto, o programa gerador do documento de arrecadação do Simples Nacional, possibilita ao contribuinte, no que concerne ao ICMS, a indicação da parcela de tal receita que não se sujeitará a determinado tributo, seja por imunidade, redução ou por isenção;

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 162/163) opinou pelo Improvimento do Recurso, alegando que o contribuinte optante pelo Simples Nacional tem a apuração do ICMS calculada com base na receita bruta, não importando qual seja a mercadoria, estando inclusos, portanto, os produtos agrícolas; A legislação não excetua, como dito pelo Recorrente, da receita bruta, as vendas de mercadorias que são isentas apenas para contribuintes não optantes.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

Em pauta suplementar ocorrida em 20/11/14 esta CJF decidiu por converter o processo em diligência para a SAT/DPF/GECES para que:

- i) Emitisse Parecer sobre a possibilidade de exclusão da base de cálculo do Simples Nacional dos produtos amparados pela isenção par as operações internas com ração animal, prevista no inciso XVIII, do art. 264 do Decreto 13780/12;
- ii) Após manifestação, intimasse o Recorrente para se manifestar sobre o Parecer no prazo de 10 (dez) dias;
- iii) Após, com ou sem manifestação do Recorrente, intimasse a PGE/PROFIS para emitir opinativo;

A SAT/DPF/GECES emitiu Parecer às fls. 170/171 afirmando que a única isenção prevista para optantes do SIMPLES NACIONAL está disposta no art. 277 do RICMS/12.

A PGE/PROFIS por sua vez emite novo opinativo (fls. 178/179) pelo Improvimento do Recurso Voluntário sob a alegação que que no sistema do SIMPLES NACIONAL não importaria o tipo de produto comercializado, mas tão somente a Receita Bruta.

Após, os autos retornaram para análise do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 6ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 13/05/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 05/12/2013, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 105.080,21 (cento e cinco mil e oitenta reais e vinte e um centavos), em decorrência do cometimento de 02 (duas) infrações.

As alegações recursais, basicamente, se resumem à tese defensiva de que o contribuinte é optante do Simples Nacional, mas que todas as saídas objeto da presente autuação foram de ração animal, que são isentas, a exemplo do que determinam os Convênios ICMS 70/1991, 100/1997 e 54/2012. Também fundamentou sua tese da isenção com o inciso XVIII, do art. 264 do Decreto nº 13780/12 (RICMS/12).

Assim, entende que não podem compor a Base de Cálculo do Simples, para fins de ICMS, os

produtos amparados por isenção.

Aduz que a restrição trazida pelo art. 24 da LC 123/06 se aplica a incentivos fiscais, que possui conceito jurídico distinto de isenção fiscal, tanto assim é que o próprio sistema gerador do DAS prevê a possibilidade de dedução das vendas isentas e com redução de base de cálculo.

É indubitável a influência que o sistema tributário tem sobre qualquer atividade econômica, principalmente sobre as mais frágeis, que tem suas estruturas fortemente abaladas diante das mínimas variações nos encargos tributários sobre elas.

Atento a esta realidade, o constituinte erigiu expressamente as micro e pequenas empresas a uma situação de indvidoso privilégio, mormente no que tange ao arcabouço tributário incidente sobre elas. De fato, a Carta Magna, em diversos dispositivos ordena o estabelecimento de tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas.

O art. 146, inciso III, alínea "d", da Constituição Federal, insere no rol de matérias tributárias que devem ser estabelecidas através de lei complementar a definição de tratamento diferenciado, favorecido e, ainda, simplificado para as micro e pequenas empresas.

Mais adiante, no Título VII – Da Ordem Econômica e Financeira, a Constituição prevê no art. 170 o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte brasileiras como um princípio geral da atividade econômica. O art. 179 reforça o entendimento extraído dos já referidos artigos, direcionando a todos os entes federativos a exigência de atribuir às microempresas e às empresas de pequeno porte o tratamento jurídico diferenciado, de modo a simplificar as suas obrigações não somente tributárias, mas também administrativas, previdenciárias e creditícias.

Considerando a impescindibilidade de se tratar diferencialmente os desiguais, é de suma importância que se forneça um tratamento privilegiado para quem não detém uma estrutura economicamente robusta. E é neste quadro de fragilidade financeira em que se enquadram as micro e pequenas empresas.

O tratamento privilegiado decorre, ainda, de uma necessidade econômica e social patente: as micro e pequenas empresas são responsáveis no Brasil pelo acolhimento de uma parcela considerável de trabalhadores, seja de modo formal ou informal, servindo de importante via contra o desemprego.

Considerando as diretrizes constitucionais de proteção às microempresas e empresas de pequeno porte, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, as enquadrou em um regime diferenciado e simplificado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos compartilhado entre os entes federativos, denominado Simples Nacional. Trata-se de um modo facultativo de recolhimento de oito tributos: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Contribuição para o PIS/PASEP; Contribuição Patronal Previdenciária (CPP); Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Não há dúvidas de que é uma alternativa interessante para as micro e pequenas empresas que desejam diminuir os custos da gestão tributária, dada a sofisticação deste regime simplificado.

Deste introito, percebe-se que própria finalidade de simplificar e diminuir os encargos tributários que recaem sobre as microempresas e empresas de pequeno porte, seguindo a determinação da Constituição Federal, acaba por ser vilipendiada pela lógica segundo a qual o contribuinte, ao adotar pelo Simples Nacional, abre mão da isenção que antes lhe beneficiava.

Com efeito, o princípio esculpido na ordem econômica que busca favorecer aquelas empresas por conta da sua fragilidade econômica e pela sua importância social é amesquinado de modo injustificável. Diversos outros princípios constitucionais ainda são desrespeitados nessa contraditória postura em afastar a isenção instituída pelo Estado da Bahia.

Uma leitura mais atenta aos dispositivos que norteiam o entendimento expresso no voto atacado

pelo contribuinte demonstra que, realmente, o ordenamento jurídico não peca pela contradição supracitada.

De fato, a Lei Complementar nº 123/2006 não busca onerar o contribuinte que outrora era beneficiado pela isenção, ao estabelecer em seu art. 24, 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*”.

Como demonstrado pelo autuado na defesa colacionada aos autos, ao trazer lição de Kiyoshi Harada, torna-se necessário distinguir isenção de incentivo fiscal, de modo que não há que se fazer confusão entre os institutos. Assim, é que naquele diploma supracitado não há qualquer dispositivo que impeça a fruição da isenção por parte da microempresa ou empresa de pequeno porte, ao optar pelo Simples Nacional.

A mesma lei complementar igualmente não afasta a possibilidade de o contribuinte manter a isenção que lhe beneficia quando estabelece no parágrafo único do art. 24 que “*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*”.

Isso é complementado ao texto expresso do art. 18 da mesma LC que no seu §20 dispõe sobre a possibilidade dos Estados concederem isenção ou redução do ICMS.

E neste sentido vale ressaltar que o art. 20 do RICMS/97 já dispunha sobre a isenção na saída de ração animal. E não se diga que a Lei Complementar é posterior, vez que o RICMS/12 é posterior à mesma e repetiu a mesma isenção no seu art. 264, inc. XVIII.

Ora, diante do referido panorama temos uma Lei Complementar que estabelece um regime diferenciado de tributação para as Microempresas e EPPs, tal lei permite que os Estados fixem isenções ou reduções do ICMS, e no art. 264 do RICMS/12 temos a previsão de uma isenção objetiva, que se aplica a todos os contribuintes do ICMS.

O princípio da igualdade e da tipicidade vedam o tratamento diferenciado nesse caso. Ademais, não é sequer razoável que o Fisco Baiano se beneficie da condição de optante do SIMPLES, isto porque, no regime normal nada receberia a título de ICMS do contribuinte.

Assim, quando se agregam todos os valores de entrada tributáveis e se estipula a receita bruta que servirá ao cálculo dos tributos devidos através do regime do Simples Nacional, não há que se considerar inserida naquela receita os valores resultantes de operações isentas. Trata-se de uma conclusão lógica a partir da compreensão dos elementos constantes da teoria geral do Direito Tributário.

Não havendo, portanto, nenhum empecilho à manutenção de isenções estaduais que beneficiam as microempresas e empresas de pequeno porte e considerando a previsão constante do inciso XVIII, do art. 264 do Decreto nº 13780/12 (RICMS/12), que apenas confirma a isenção já prevista nos Regulamentos pretéritos, há de se reconhecer que o autuado agiu em conformidade com a legislação vigente.

Afastam quaisquer dúvidas acerca desta conclusão quando a análise da imagem presente na defesa do contribuinte que traz a tela do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS). Este, expressamente, prevê a possibilidade de declarar as operações abarcadas por eventual isenção, de modo que tal valor não seja considerado tributável e não se insira na receita bruta a que se refere a Lei Complementar nº 123/2006.

Com a devida vénia, me parecem limitadas as análises do fiscal diligente e da PGE/PROFIS que foram absolutamente superficiais sobre o tema.

A diligente afirma que é possível conferir isenções estaduais para optantes do SIMPLES, e afirma que o Estado assim o fez no art. 277 do RICMS/BA. Mas onde está previsto na LC 123 que apenas pode ser concedida uma única isenção a tais contribuintes? Não há nenhuma vedação ao número

de isenções, e nem restrições se as mesmas serão dadas em razão da receita bruta ou do produto comercializado. Não havendo vedação legal, e devendo a legislação tributária ser interpretada restritivamente não há como sustentar a impossibilidade de aplicação do art. 264 do RICMS/12.

Por sua vez, a PGE/PROFIS afirma que na sistemática do SIMPLES não importa o produto comercializado. De fato, isto é verdade, entretanto para a regra geral, não para a isenção, uma vez que não há nenhuma vedação da LC 123 para que os Estados exerçam o seu direito de conceder isenções aos optantes do SIMPLES com base na receita decorrente de determinados produtos comercializados.

Portanto, prevendo a legislação estadual (Regulamento do ICMS do Estado da Bahia) a possibilidade de isenção para acobertar as operações realizadas pelo autuado e não havendo qualquer restrição na Lei Complementar nº 123/2006 de modo a afastar aquele benefício, conclui-se pela adequação da sua prática e, consequentemente, pela insubsistência do Auto de Infração ora tratado, tanto quanto a Infração 1 como à Infração 2 que é decorrência lógica da primeira.

Assim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

#### VOTO VENCEDOR

Peço vênia para divergir do Voto do ilustre relator, apesar da inteligente fundamentação externada no mesmo, pois, em alinhamento com a Decisão de primeira instância, cujos elucidativos trechos citarei e transcreverei em parte, concluo que as operações isentas fazem parte da cesta de tributação do Simples Nacional, de acordo com as razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Primeiramente, cumpre assinalar que não há mácula de nulidade no procedimento administrativo e no Acórdão "*a quo*". Constatou-se saldo credor de caixa, do que resulta a presunção de omissão de saídas tributáveis sem pagamento de ICMS.

Por conseguinte, restou apurado recolhimento a menor, em razão de erro na informação da receita ou na aplicação das alíquotas.

Apesar de no corpo do Auto de Infração ter sido indicada, para fins meramente ilustrativos, a alíquota de 17%, o imposto lançado foi calculado com os percentuais corretos nos levantamentos da fiscalização, em obediência às regras do Regime Unificado - Simples Nacional.

No mérito, o artigo 34 da Lei Complementar nº 123/2006 estabelece a aplicação às microempresas e às empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional de “*todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional*”. 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 (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/1996).

Quanto à apontada isenção das mercadorias fiscalizadas (artigos 20, XI, “b” do RICMS-BA/1997 e 264, XVIII do RICMS-BA/2012), de acordo com o art. 24 da LC 123/2006, as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional não podem utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

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 Municípios, exceto as previstas ou autorizadas em Lei Complementar.

Da receita bruta, portanto, conforme determina a LC 123/2006, são deduzidas tão somente vendas canceladas, descontos incondicionais, receitas de exportação e de vendas antecipadamente tributadas (com fases de tributação encerrada / sujeitas ao regime de substituição tributária).

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

Quis significar que não há isenção para fins de dedução, pois, obviamente, isenção pode haver, uma vez que a legislação complementar autoriza os entes da Federação a implementá-las, o que não poderia ser diferente, tendo em vista o pacto federativo e o princípio da autonomia dos Estados. O que não corresponde à realidade, data vênia, é que por conta desta autorização as mesmas (isenções) sejam deduzidas do imposto a recolher e a apurar no Regime em enfoque, que é NACIONAL. O art. 24 da LC 123/2006, como dito, proíbe tal interpretação.

A questão dos campos destinados às operações com mercadorias isentas, constantes dos formulários do Simples Nacional, é de nenhuma relevância jurídica, já que formulário não é lei, e o contribuinte - assim como todas as pessoas, físicas ou jurídicas, somente é obrigado ou desobrigado a fazer alguma coisa por força de lei.

Foi dito, no elogiável Voto do d. relator, não ser justo que o Estado isente determinadas transações no regime normal e as tribute no simplificado. Ocorre que este último é uma opção do contribuinte, no qual a tributação ocorre em decorrência da receita como um todo, e não em virtude da natureza das operações (com as exceções acima exemplificadas). Ademais, no regime normal de apuração, muito mais rigoroso, vários negócios jurídicos são tributados a alíquotas que variam entre 7% a muito mais de 20%, em relação às quais as do Simples Nacional, que na verdade não são alíquotas, mas percentuais, são significativamente inferiores.

O Regime Simplificado é uma opção da pessoa jurídica de direito privado. Optando, deve se adequar às regras.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a readequação da multa para o art. 44, I, Lei nº 9.430/1996.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 152743.0005/13-9, lavrado contra IGOR SATTLER VIEIRA (CASA DA RAÇÃO) - ME, devendo ser intimado o recorrente 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.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO

PAULO DANILLO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS