

PROCESSO - A. I. Nº 128868.0053/14-1
RECORRENTE - FRIGOLAK COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0166-03/15
ORIGEM - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/04/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0049-12/16

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. MICROEMPRESA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovada a omissão da receita, 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)** VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Provado erro na informação da receita e alíquota aplicada a menor na apuração do ICMS pelo Simples Nacional. Infrações caracterizadas. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 3ª JF - através do Acórdão JF nº 0166-03/15 - após julgamento pela Procedência do Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 21/08/2014 para exigir o débito de R\$152.105,78, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), apurado em razão da constatação de duas infrações, objeto deste Recurso, a seguir transcritas:

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$151.645,11, com multa de 75%, inerente aos meses de junho a dezembro de 2010; janeiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2011; janeiro a dezembro de 2012.

INFRAÇÃO 2: Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, com dolo, nos meses de setembro a dezembro de 2011; julho a outubro de 2012, sendo exigido o ICMS no valor de R\$460,67, com multa de 150%.

A Decisão recorrida foi pela procedência do Auto de Infração, após comprovar que o mesmo preenche todas as formalidades legais, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, aduzir que:

[...]

No levantamento fiscal, o autuante adicionou às vendas declaradas os valores das omissões constatadas nos respectivos meses, apurando a receita. Foi efetuada a segregação e apuração da omissão de acordo com a proporcionalidade da receitas de mercadorias da substituição tributária, conforme estabelece o § 4º do art. 18 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006. Com a nova receita calculada é que foram apurados os débitos constantes nas infrações 01 e 02 deste Auto de Infração, sendo observadas as alíquotas constantes no Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.

O defendente informou que durante o período fiscalizado, na condição de optante do Simples Nacional, faz jus ao tratamento mais benéfico que lhe conceda a Lei Complementar 123/06 e regulamentos dela decorrentes.

De acordo com o § 4º do art. 18 da referida Lei Complementar 123/2006, o contribuinte deverá considerar destacadamente, para fins de pagamento do imposto: a) as receitas decorrentes da revenda de mercadorias; b) as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte; c) as receitas decorrentes

da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis; d) as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária; e) as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto na referida Lei Complementar. Portanto, foi efetuada análise dos documentos do autuado, relativos ao Simples Nacional, e nesta espécie de levantamento são considerados no levantamento fiscal os valores que o contribuinte declara na DASN ou recolhe, conforme a coluna F do demonstrativo “ANÁLISE DO ICMS SIMPLES A RECLAMAR” em cada exercício fiscalizado.

Na informação fiscal, o autuante ressaltou que na Relação de DAEs pagos dos anos de 2011 e 2012 (fls. 30/35) não consta recolhimento do ICMS nos meses correspondentes aos dois exercícios fiscalizados e foram os anos em que o estabelecimento autuado teve maior movimento de compras e vendas, chegando a ultrapassar o limite do Simples Nacional.

Vale salientar, que na apuração do montante devido no mês relativo a cada tributo, o contribuinte que apure receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, terá direito a redução do valor a ser recolhido na forma do Simples Nacional, conforme estabelece o § 12 do art. 18 da mencionada Lei Complementar 123/06.

Como o defendente não apresentou comprovação das alegações defensivas, mesmo sendo intimado, após as informações fiscais prestadas pelo autuante, concluo pela procedência deste item da autuação fiscal, conforme o levantamento fiscal.

O 2º item do Auto de Infração trata de omissão de saída de mercadoria tributada presumida, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, nos meses de janeiro a novembro de 2010 e de janeiro a dezembro de 2011.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

O defendente alegou que embora esteja diante de um indício de vendas, não se pode considerar o indício como um fato concreto. Entende que não restou comprovada a efetiva ocorrência do fato gerador do ICMS e que deve o Fisco Estadual, através dos instrumentos que dispõe, verificar e comprovar a concreta circulação da mercadoria para impor ao sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto além daquele já declarado no Simples Nacional.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, tendo sido entregue ao sujeito passivo (fl. 165 do PAF) o Relatório Diários por Operação TEF, o que possibilitou fazer o confronto dos valores obtidos nas reduções “Z” e notas fiscais de vendas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito. Ou seja, foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito/débito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

Como à época dos fatos geradores, o autuado estava inscrito no SIMPLES NACIONAL, e foi apurada operação realizada sem documentação fiscal, fica o contribuinte obrigado a recolher o tributo devido em decorrência da prática da infração apurada por meio do levantamento fiscal.

Observe que o Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar 123/2006, que estabelece um tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

O defendente também alegou que o lançamento fiscal não considerou que podem estar embutidos os valores de encargos e parcelas de vendas realizadas em meses anteriores, cujo imposto incidente já fora efetivamente declarado e pago.

Não se trata de comparar as vendas realizadas com o montante das operações com cartões de crédito/débito, e sim o confronto entre o total de vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões.

Trata-se de exigência de imposto que poderia ser elidida pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo. Para elidir a exigência fiscal, o contribuinte poderia ter apresentado demonstrativo dos boletos emitidos pelas vendas realizadas com cartões de débito/crédito e respectivos documentos fiscais, o que possibilitaria a exclusão, no levantamento fiscal, dos valores efetivamente comprovados.

Entendo que está caracterizada a irregularidade apontada no Auto de Infração, sendo devido o imposto apurado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e concluo pela subsistência desta infração.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, a sua aplicação na infração 01 é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 75%, com base no art. 35 da LC 123/06 combinado com o art. 44, I da Lei 9.430/96 e art. 16, inciso I da Resolução CGSN Nº 30 de 07/02/2008.

Os mencionados dispositivos legais estabelecem que “o descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas:

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)”

De acordo com o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96 e inciso II do art. 16 da Resolução CGSN Nº 30 de 07/02/2008, aplica-se a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Neste caso, a legislação estabelece que multa duplicada quando forem identificadas as hipóteses descritas nos referidos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, quais sejam sonegação, fraude e conluio.

Para se aplicar o mencionado dispositivo legal de forma a duplicar a multa para 150% é necessário estar caracterizado nos autos o dolo, elemento subjetivo que não pode ser presumido, devendo ficar demonstrado e comprovado, e não apenas a inclusão do termo “dolo” na acusação fiscal. No caso em exame, a autuante, fundamentou a exigência do imposto como omissão de saídas e apenas informou que houve dolo, um dos três ilícitos descritos na Lei 4.502/64 que teria motivado a duplicação da multa exigida.

Assim, considerando as definições referentes à sonegação, fraude e conluio constantes nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30/11/1964, entendo que não houve no presente PAF o registro de fatos que comprovem a existência dos referidos elementos para ensejar a aplicação da multa no percentual de 150%, devendo ser reduzida a referida multa aplicada na infração 02, para 75%.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJF, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 210 a 215 do PAF, onde, em síntese, arguiu:

Que, muito embora, a lei disponha que nos casos em que houver divergência entre os valores presumir-se-á a omissão de saída de mercadorias, a efetiva ocorrência do fato gerador do imposto, todavia, não restou comprovada, havendo apenas a presunção, de que mercadorias saíram do estabelecimento do contribuinte, tratando-se de uma presunção relativa que carece de outros elementos probatórios, no caso inexistentes, tanto que o relator diz claramente que não houve comparação das vendas realizadas com o montante das operações com cartões de crédito/débito, mas apenas o confronto entre informações, sem o exame de nenhum outro elemento que comprove a efetiva ocorrência do fato gerador do ICMS, qual seja, venda das mercadorias.

Diz que, ainda que pudéssemos cogitar da efetiva circulação de mercadorias faturadas em cartão de crédito/débito, o lançamento fiscal não considerou que podem estar embutidos nos valores encargos e parcelas de vendas realizadas em meses anteriores, cujo imposto incidente já fora efetivamente declarado e pago, inclusive as regras previstas no §4º do art. 18 da LC 123/06.

Ressalta que a atividade do lançamento do crédito tributário é atividade administrativa vinculada que, nos termos do art. 142 do CTN, tem por objetivo verificar a efetiva ocorrência do fato gerador do tributo. Logo, considerando que o fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias e não operações financeiras (fato gerador do IOF), deve o Fisco, através dos instrumentos que dispõe, verificar e comprovar a concreta circulação da mercadoria para então impor ao sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto além daquele já declarado no Regime do Simples Nacional. Apesar disto, não se verifica no processo a efetiva ocorrência do fato gerador do ICMS, apenas a presunção de circulação de mercadorias tributadas, o que, por assim dizer, não gera segurança jurídica ao contribuinte, razões que impõe a reforma do julgado.

Reitera que a multa e os juros aplicados sobre o valor histórico do tributo devem ser revistos e que não foi apreciado na decisão, que se limitou a informar que os juros são calculados de forma automática pelo sistema da SEFAZ, do que destaca que há previsão legal sobre o cálculo dos juros a exemplo do art. 35 da LC 123/06 que diz “*aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa 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.*”, cuja Lei nº 9.430/96 prevê juros equivalentes à Taxa Selic. Apesar desta disposição legal, o lançamento fiscal deixou de observar na imposição dos juros o teto da Taxa Selic, bem como a sua variação no período, tendo se limitado a aplicar juros em percentuais fixos (que não constam dos demonstrativos).

Dessa forma, o recorrente defende que a questão da incidência dos juros aplicados em percentuais distintos ao da Taxa Selic por si só impõe a revisão do lançamento tributário, sob pena de nulidade, haja vista não estar conforme a Lei.

Por fim, requer que seja o Recurso Voluntário admitido e provido para reformar a decisão, julgando-se improcedente o Auto de Infração.

Às fls. 239 e 240, a PGE/PROFIS, através de seu Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, pois, de fato, o recorrente não trouxe aos autos qualquer prova de que efetivou o pagamento do imposto pelo regime simplificado de arrecadação – SIMPLES NACIONAL, tampouco conseguiu elidir a presunção legal decorrente da divergência de informação entre os dados informados pelas administradoras de cartão e os dados fiscais do contribuinte, sendo a inconformidade lanceada absolutamente genérica.

Salienta a PGE/PROFIS que a infração imputada foi lastreada em face da análise dos livros fiscais do recorrente, cabendo-lhe para elisão da suposta conduta infracional apenas a colação dos documentos fiscais, prova esta que não foi coligida aos autos. Assim, defende que a infração está devidamente provada nos demonstrativos formatados a partir dos extratos de arrecadação emitidos pela SEFAZ e dos livros fiscais do recorrente.

Quanto à questão de juros, o opinativo é de que não há como se emprestar guarida a tese recursal, pois a definição dos juros dos débitos tributários está devidamente estipulada na legislação do Estado da Bahia, não cabendo a ninguém, muito menos um contribuinte do ICMS, o desconhecimento da lei.

Diante destas considerações, o parecer é pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente, deixo de acolher a pretensão recursal de nulidade do lançamento de ofício sob a alegação de “incidência dos juros aplicados em percentuais distintos ao da Taxa Selic”, pois, nos termos do art. 102, inciso II, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), os débitos reclamados em lançamento de ofício incidirão acréscimos equivalentes à taxa SELIC, não cabendo ao contribuinte desconhecer a norma.

No mérito, as razões do Recurso Voluntário não são suficientes para modificar a Decisão de 1ª instância, pois, conforme foi aduzido no Parecer da PGE/PROFIS o recorrente não conseguiu elidir a presunção legal decorrente da divergência de informação entre os dados informados pelas administradoras de cartão e os dados fiscais do contribuinte, a exemplo de documentos fiscais comprovando a tributação da operação relativa à receita informada, de modo a tornar improcedente a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, cujo ônus da prova, no caso específico, é do contribuinte, uma vez que as infrações estão devidamente provada nos demonstrativos de fls. 7 a 29 dos autos.

Registre-se que, *a priori*, a previsão legal deveria ser só em relação à tributação das mercadorias,

tidas como tributadas, pois, efetivamente, resta comprovada a omissão de parte das receitas recebidas das financeiras em comparação às declaradas, relativas à modalidade de cartão de crédito/débito.

Há de se ressaltar que se trata de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS, no valor total de R\$152.105,78, em razão da constatação de duas infrações, sendo uma decorrente da presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito/débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, 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\$460,67, referente aos exercícios de 2011 e 2012, como também, em relação à exigência, por não ter recolhido ICMS de R\$151.645,11, referente ao citado Simples Nacional, agravado ainda pelo erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, que o contribuinte deixou de fazer, nos exercícios de 2010 a 2012, conforme demonstrado às fls. 7 a 164 dos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, consoante recibo à fl. 165 dos autos.

Sendo assim, o lançamento do crédito tributário está dentro dos ditames do ordenamento jurídico, pois decorre das receitas obtidas através dos valores declarados pelo contribuinte, acrescido do total mensal das receitas omitidas apuradas através de pagamento em cartão de crédito/débito, por não haver documento fiscal correspondente, do que se apurou o real montante das receitas de vendas mensais, cuja base de cálculo incidiu as alíquotas de ICMS, de acordo com a Receita Bruta Acumulada nos últimos 12 meses, resultando no ICMS devido no período fiscalizado.

Assim, a partir do real montante de receita mensal (receita declarada e omitida), resulta nova faixa de Receita Bruta Acumulada e percentuais incidentes sobre a nova Receita Mensal, apurando os valores mensais de ICMS devidos, os quais, com exceção dos meses de abril e maio de 2010, não foram recolhidos, tendo sido segregados em falta de recolhimento do ICMS, com multa de 150%, em relação às receitas omissas apuradas através de pagamento em cartão de crédito/débito, e de 75%, em relação às receitas declaradas pelo contribuinte, cujo imposto não foi recolhido.

Logo, 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, de acordo com a jurisprudência atual deste CONSEF e a própria decisão recorrida, por não configurar a existência de sonegação, fraude e conluio.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **128868.0053/14-1**, lavrado contra **FRIGOLAK COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$152.105,78**, 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, 14 de março de 2016.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS