

A. I. Nº - 232177.0201/16-7
AUTUADA - OPAH! COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA. - ME
AUTUANTE - EDILSON MEIRELLES DE OLIVEIRA SANTOS
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 26.09.2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0090-06/16

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. 1. OMISSÃO DE RECEITAS CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA TRIBUTADA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A primeira infração resulta da nova base de cálculo a partir das operações omitidas com cartões de crédito e da nova alíquota obtida, sendo rejeitadas as questões de direito levantadas, não havendo questionamento de erro material na defesa. Infração 1 procedente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A segunda infração resulta do aumento de alíquota, como a própria descrição diz “*recolheu a menos devido a erro na informação de receita ou de alíquota*”, ou seja, decorre de majoração da alíquota, por conta da adição das receitas omitidas, comparando-se com a alíquota anterior aplicada, e com a mesma base de cálculo original, o que resultou em recolhimento a menos. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATORIO

O presente processo administrativo consta de lançamento tributário no auto de infração em epígrafe, decorrente de 2 infrações à legislação do ICMS, que totalizam R\$130.856,64 acrescido de multas, nos termos abaixo descritos, individualizados por infração:

1 - Omissão de saída mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, sendo lançado o total de R\$130.531,61, acrescido de multa de 75%.

2 - Efetuou o recolhimento a menos do ICMS declarado referente ao regime especial unificado SIMPLES NACIONAL, implicando desta forma em não recolhimento de parte do ICMS devido a erro na informação da receita ou de alíquota aplicada a menos, sendo lançado o imposto no valor total de R\$325,03, acrescido da multa de 75%.

O impugnante apresentou defesa às fls. 65/79, quando diz que razão não assiste para a referida penalização, pois conforme se verifica no Auto de Infração, o procedimento administrativo foi instaurado após a obtenção perante as instituições bancárias de informações sigilosas referentes às movimentações financeiras realizadas pela empresa.

Que é ilegal a abertura de processo administrativo com base em informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito, em função do direito ao sigilo das informações bancárias.

A própria Lei Complementar nº 105/2001 que autoriza tal prática determina em seu art. 6º que:

Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado

ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Neste caso, verifica-se a ilegalidade do ato praticado em função de a obtenção das informações bancárias da empresa ter ocorrido antes de instaurado o processo administrativo. Ou seja, houve a quebra do sigilo bancário da Impugnante e, após a análise das informações obtidas, o fisco instaurou o processo administrativo e autuou a empresa. Traz julgamentos do TJ SP acerca do tema e que assim, verifica-se a total nulidade do Auto de Infração ora impugnado, em virtude da ilegalidade da forma adotada pelo fisco para a autuação da Impugnante.

Por outro lado, torna-se imprescindível ressaltar que é desarrazoada a penalização da empresa, uma vez que eventual não descumprimento da obrigação acessória não ensejou o não recolhimento de tributos (*sic*), não havendo que se falar em qualquer prejuízo ao erário.

Neste sentido, tem-se que o entendimento predominante dos Tribunais é no sentido de que é ilegal a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória quando não há intensão de fraude, nem falta de recolhimento do tributo. Transcreve-se ementa de acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, no processo 0010953-03.2010.8.26.0445.

Por outro lado, ainda que se ignore a nulidade apontada acima, a Autuada possui direito à isenção concedida pelo art. 384 do supracitado Decreto, tendo em vista que é microempresa optante pelo Simples Nacional e as receitas brutas apuradas nos doze meses anteriores a cada período de apuração não ultrapassaram R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais). Transcreve-se:

Art. 384. Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional, cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

Assim, não merece prosperar tal autuação, uma vez que, conforme comprovam os demonstrativos fornecidos pelo próprio fisco, a empresa, nos 12 (doze) meses anteriores ao período apurado, teve receita bruta inferior à R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais), preenchendo os requisitos do artigo 384 acima transcrito.

Ademais, é imprescindível considerar que a Autuada, conforme comprova o Contrato Social anexo, é microempresa que atua no ramo de comércio de insumos agropecuários e afins, os quais, de acordo com o Decreto nº 6.284/97, sofrem isenção de ICMS.

O Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, ao dispor acerca das isenções das operações com insumos agropecuários, conforme estabelece em seu art. 20. Assim, resta demonstrada a total improcedência da infração em discussão, uma vez que a grande maioria das mercadorias comercializadas pela Autuada está acobertada pela isenção. Não havendo obrigação de recolhimento de ICMS, não há que se falar em infração por falta de recolhimento deste.

Corroborar para a improcedência do Auto de Infração o fato de que as mercadorias que não são isentas são tributadas pelo regime da substituição tributária; além do que, ainda que de forma questionável, é cobrado antecipadamente o diferencial de alíquota. Em sendo assim, ainda que se considere que houve omissão de venda, jamais poderia haver presunção de falta de recolhimento de tributo, uma vez que todo o ICMS devido sobre a comercialização das mercadorias já foi devidamente recolhido antecipadamente, de modo que eventual cobrança de novo ICMS, ainda que a título de diferencial de alíquota, caracteriza-se, nitidamente, como bi-tributação.

Como pode a Autuada ser instada a pagar ICMS sobre todos os valores apurados por meio de cartão de crédito e débito se a empresa é obrigada a recolher o ICMS antecipadamente?

Deve ser considerado, ainda, que a cobrança do ICMS na entrada do produto no Estado, sem considerar que o tributo já foi pago antecipadamente pelo substituto tributário, caracteriza cobrança em duplicidade sobre a mesma operação. Como exemplo, cita-se a venda pela Autuada de rações para animais domésticos, onde todo o ICMS devido já foi pago pelo remetente da mercadoria.

Ainda que se entenda que houve antecipação apenas parcial do ICMS, ensejaria o crédito do valor antecipado, de modo que, ainda assim, ter-se-á a improcedência do Auto de Infração, por

considerar a totalidade dos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, sem computar os recolhimentos realizados antecipadamente.

É necessário considerar a bi-tributação em questão para que não haja aumento da carga tributária em face das empresas optantes pelo Simples Nacional, pois isso contraria, claramente, o escopo da lei que instituiu tal regime de tributação. Não será lícito, portanto, a Autuada ser onerada com pagamento de ICMS além do já fixado e pago através do recolhimento unificado, onde já está incluso o ICMS devido, sob pena de eliminar o tratamento diferenciado previsto na Constituição e regulamentado pela Lei Complementar nº 123/06.

Consolidando tal entendimento, o Tribunal de Justiça do Pará, apreciando o pedido de liminar no Mandado de Segurança nº 2010.3.004645-8 em que *“alega a impetrante, como fundamento relevante para a concessão da liminar requerida, a inconstitucionalidade do ato coator, por desrespeito a inúmeros princípios constitucionais tributários, assim como a sua ilegalidade, por disciplinar matéria sujeita ao princípio da reserva legal quando CONCEDO a liminar requerida, para suspender a cobrança antecipada do ICMS, referente à diferença entre a alíquota interna e interestadual incidente nas operações de entrada de mercadorias provenientes de outros Estados”*.

Diante dos fatos e dispositivos acima transcritos, constata-se claramente que os produtos comercializados pela Autuada, quando não isentos de ICMS, sofrem tributação na origem, além de a empresa, por ser optante do Simples Nacional, recolher eventual ICMS de forma unificada, através do citado regime, não havendo, portanto, qualquer condição de procedência do Auto de Infração na forma em que foi lavrado.

Por fim, não havendo falta de recolhimento do ICMS sobre as vendas realizadas pela Autuada, resta improcedente, também, a aplicação da multa de 75%, razão pela qual requer a Autuada, desde já, a sua exclusão. Na pior das hipóteses, em virtude de não ter ocorrido falta de recolhimento de tributo, apenas poderia ser aplicada multa reduzida por descumprimento de obrigação de escrituração fiscal.

Ante todo o exposto, requer a Autuada que seja declarada a nulidade do Auto de Infração nº 232177.0201/16-7, em função da quebra de sigilo bancário perpetrada pelo fisco antes de instaurado o processo administrativo, em total dissonância com a Constituição federal e com a LC 105/2001.

Caso seja superada a nulidade apontada, requer a Autuada que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração nº 232177.0201/16-7, em função de o processo administrativo não estar considerando o fato de que a empresa comercializa, em sua grande maioria, produtos isentos, os quais devem ser excluídos dos cálculos de apuração de suposto débito de ICMS.

Se não em função da isenção supracitada, requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração em virtude de que a cobrança e pagamento do ICMS na forma pretendido pelo fisco ensejará nítida bi-tributação, uma vez que além de o ICMS, quando devido, ter sido pago antecipadamente, a Autuada é empresa optante pelo Simples Nacional, de forma que todo o ICMS devido é recolhido de forma unificada pelo citado regime.

Por cautela, caso não entenda o ilustre Julgador pela total improcedência do Auto de Infração, que seja determinada a retificação dos cálculos, expurgando dos mesmos os produtos isentos e, quando não isentos, deduzindo o ICMS pago antecipadamente, e através do Simples Nacional, fazendo incidir a multa na forma reduzida, em função da inexistência de falta de pagamento de tributo. Protesta a Autuada pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, bem como pela juntada posterior de documentos.

A informação fiscal foi prestada às fls. 180/82, quando diz preliminarmente que cabe salientar, que a empresa foi devidamente intimada (fl. 06) para apresentar os Livros e documentos fiscais em 05/04/2016 e somente entregou parte dos documentos conforme Termo de Arrecadação de Livros e Documentos (fl. 05), não entregando o livro de Registro de Entradas do exercício 2015.

Que em relação à alegação da inexistência de sonegação, em virtude de que "teve receita bruta inferior à R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais)", constante da fl. 69, **informa que a receita**

Bruta Total apurada no mês de Abril de 2015 foi de R\$701.714,17 e a receita Bruta Apurada nos 12 últimos meses foram de R\$13.552,21, acarretando a omissão do ICMS no valor de R\$7.713,01, conseqüentemente também é devido os ICMS dos meses posteriores ao mês de Abril de 2015, conforme demonstrado no Demonstrativo C1 (fl. 08) e cujo teor a Autuada teve ciência. Com relação a alegação das isenções das mercadorias, informa que as mesmas não são isentas na tributação do Simples Nacional, alegação totalmente desprovida.

Que como pré-requisito para a aplicação da nulidade e/ou improcedência não se faz sustentar, haja vista que em nenhum momento ou peça do presente Auto de Infração alegou-se erros evidenciados pela constatação de valores recebidos por meio de cartão de crédito e débitos, sem a emissão dos correspondentes documentos fiscais por parte do Contribuinte. Nota-se claramente que a autuada, na peça de sua Defesa, somente o fez no sentido de protelar a cobrança dos débitos apurados, uma defesa inconsistente com desvios de mérito e erros de aplicação de Legislação e também alegando inconstitucionalidade, que não nos cabe comentar.

Ante o exposto, e em virtude de que a empresa não conseguiu elidir a presente acusação fiscal, solicita-se que seja o presente PAF julgado PROCEDENTE em sua plenitude. Por fim, apresentou cópia de recurso à decisão que excluiu do SIMPLES NACIONAL nº 050058/2016-9.

VOTO

Inicialmente aprecio o pedido de nulidade com base na suposta abertura de processo administrativo com base em informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito, em função do direito ao sigilo das informações bancárias, e a própria LC 105/2001 que autoriza tal prática em seu art. 6º, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Primeiro, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu por maioria de votos - 9 a 2 que a LC 105/2001 não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal, conforme pode se verificar no endereço <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=310670>.

Assim, os dados estão disponibilizados e são acessados durante o procedimento, mesmo porque não há qualquer interesse da fiscalização em proceder a investigações sem a ordem de serviço. Em verdade, o conteúdo aludido do dispositivo da LC 105/01 visa apenas evitar a simples “bisbilhotagem” dos dados financeiros dos contribuintes por interesse particular, devendo ser preservado o sigilo dos dados da mesma forma que as instituições financeiras preservam. Não há aqui qualquer evidência de que algo tenha sido feito com interesse particular, mas apenas no interesse público, no que resultou o lançamento tributário.

Com relação à argumentação da desarrazoada a penalização da empresa, uma vez que *eventual não descumprimento da obrigação acessória não ensejou o não recolhimento de tributos* (sic), neste caso, aparentemente o impugnante está a se defender de multa por descumprimento de obrigação acessória, mas não existe tal lançamento. A multa lançada decorre do descumprimento de obrigação principal.

Quanto ao direito à isenção concedida pelo art. 384 do RICMS/BA, como microempresa optante pelo Simples Nacional, e que as receitas brutas apuradas nos doze meses anteriores a cada período de apuração não ultrapassaram R\$180.000,00, no entanto, conforme a informação fiscal que rebateu este argumento, de fato, o demonstrativo de fl. 8 informa que a receita Bruta Total apurada no mês de Abril de 2015 foi de R\$701.714,17 não assistindo razão ao impugnante. Além disso, à fl. 187 o próprio impugnante acrescentou recurso voluntário à Receita Federal por ter sido excluído do SIMPLES NACIONAL, por ter no exercício de 2015 ultrapassado a receita de dez milhões de reais, demonstrando ser totalmente improcedente suas alegações quanto à isenção concedida pelo RICMS/BA.

Quanto à alegação de que é cobrado antecipadamente o diferencial de alíquota, em verdade é cobrada a antecipação parcial, que coincide com a diferença de alíquota entre o aplicado na aquisição e a alíquota interna. Tal previsão consta do art. 12-A da Lei nº 7.014/96:

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, **independentemente do regime de apuração adotado**, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

Assim, todos os contribuintes, mesmo os do SIMPLES NACIONAL estão sujeitos à antecipação parcial, e o crédito não é utilizado porque este regime diferenciado não utiliza os créditos do imposto, que são restritos àqueles do regime normal de apuração.

Alega também o impugnante, o fato de que as mercadorias isentas ou tributadas pelo regime da substituição tributária, foram lançadas na base de cálculo e não está se considerando o fato de que a empresa comercializa, em sua grande maioria, produtos isentos, os quais devem ser excluídos dos cálculos de apuração de suposto débito de ICMS e que o Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, ao dispor acerca das isenções das operações com insumos agropecuários, conforme estabelece em seu art. 20, e como vende mercadorias enquadradas neste artigo, estaria pagando impostos indevidamente no lançamento. Vejamos a este respeito, o que diz a LC 123/06 em seu art. 18:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, optante do Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

(...)

§ 4º 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 de locação de bens móveis;

*IV – as receitas decorrentes da **venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária**; e*

V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto nesta Lei Complementar.

(...)

No caso das mercadorias da substituição tributária estas são segregadas na base de cálculo conforme art. 18 da LC nº 123/06, mas as mercadorias isentas não estão contempladas na exclusão da base de cálculo e o autuante, de fato, considerou as exclusões das mercadorias submetidas à substituição tributária, e assim não procede a reclamação quanto a este quesito.

Quanto à inclusão de mercadorias isentas na inclusão da base de cálculo, é assim que dispõe a Lei Complementar, não contemplando as operações isentas, mas há de se considerar as peculiaridades do Regime Simplificado, que não obedece aos critérios estabelecidos para o regime normal de tributação. A este respeito, a Receita Federal inclusive não permite considerar para efeitos de exclusão na base de cálculo nem mesmos as mercadorias com imunidade constitucional. Vejamos o que diz a Consulta 51/2014, (Publicada no DOU de 10/03/2014, seção 1, pág. 22) cujo excerto do texto que nos interessa se encontra abaixo:

Pergunta: a) a empresa optante pelo Simples Nacional pode usufruir de “isenção” e imunidade quando comercializa livros, revistas, jornais e periódicos? b) a imunidade se estende a todos os tributos incluídos no Simples Nacional, ou seja, IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ICMS, IPI e INSS/CPP?

Resposta: Cumpre salientar que as receitas consideradas imunes não são excluídas da base de cálculo do Simples Nacional, devendo ser computadas para fins de determinação da alíquota a ser adotada pela optante, bem como para cálculo do valor a ser recolhido mensalmente, cabendo, ademais, desconsiderar o percentual do tributo sobre o qual recai a respectiva imunidade.

Outrossim, o ingresso no Simples Nacional não é obrigatório, mas sim uma opção do contribuinte, a qual implica a aceitação da base de cálculo, das alíquotas e dos percentuais fixados pela Lei Complementar nº 123, de 2006, bem como a não utilização de qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Portanto, não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma daquele regime especial de

tributação, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, excetuadas aquelas expressamente previstas ou autorizadas pela referida Lei Complementar.

A consulta deixa claro que nem mesmo as operações com mercadorias imunes constitucionalmente estão excluídas da base de cálculo e quanto ao imposto de competência estadual, o ICMS, não tem a receita federal competência para interferir, cabendo aos estados concederem ou não a exclusão da base de cálculo das operações isentas, e o Estado da Bahia não concedeu a isenção pretendida.

Há de se considerar que o SIMPLES NACIONAL possui regime tributário dissociado do regime normal, e não cabe se mesclar as regras de tributação de um regime com outro, da mesma forma que o optante do regime normal não pode reivindicar alíquotas reduzidas do SIMPLES. Assim, nos termos da LC 123/06 não há ilegalidade no lançamento, no que diz respeito às isenções. Quanto à eventual inconstitucionalidade da Lei, este Conselho não tem competência para tal apreciação.

Por fim, questiona como pode a Autuada ser instada a pagar ICMS sobre todos os valores apurados por meio de cartão de crédito e débito se a empresa é obrigada a recolher o ICMS antecipadamente. No caso, o autuante incluiu as receitas não declaradas e omitidas e excluiu as que foram submetidas à antecipação tributária nos termos da Lei Complementar, considerando para efeito de cálculo das receitas omitidas e apuradas por meio das operações com cartões de crédito, a proporcionalidade das operações com antecipação tributária, conforme se depreende da análise do demonstrativo de fls. 9, 10 e 11, não havendo incidência total sobre as omissões, mas apenas proporcionalmente, considerando-se as prováveis saídas de mercadorias submetidas à substituição tributária.

Não há, defesa específica da infração 1, nem da infração 2, sendo defendido genericamente todo lançamento, não havendo contestação quanto a erro material dessa ou daquela infração, mas tão somente dos critérios jurídicos do lançamento, que provaram estar dentro do que dispõe a lei vigente.

A primeira infração resulta da nova base de cálculo a partir das operações e omitidas com cartões de crédito e da nova alíquota obtida, sendo rejeitadas as questões de direito levantadas, não havendo questionamento de erro material na defesa. Infração 1 procedente.

A segunda infração resulta do aumento de alíquota, como a própria descrição diz “*recolheu a menos devido a erro na informação de receita ou de alíquota*”, ou seja, decorre de majoração da alíquota, por conta da adição das receitas omitidas, comparando-se com a alíquota anterior aplicada, e com a mesma base de cálculo originalmente aplicada, o que resultou em recolhimento a menos. Infração 2 procedente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do lançamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232177.0201/16-7**, lavrado contra **OPAH! COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$130.856,64**, acrescido da multa de 75%, prevista nos artigos 34 e 35, da Lei Complementar nº 123/06, inciso I do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei Federal nº 11.488/07 de 15/06/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO - JULGADORA