

A. I. Nº - 152846.0027/14-7
AUTUADO - HUMPTY DUMPTY COMÉRCIO DE BRINQUEDOS LTDA.
AUTUANTE - MÁRCIA SOLANGE DE ARAÚJO DAMASCENO SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/06/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0098-03/16

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. MICROEMPRESA.

a) RECOLIMENTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos pela autuante, de acordo com os documentos apresentados pelo defendente, o débito originalmente apurado ficou reduzido. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Após o refazimento dos cálculos pela autuante não foi apurado imposto a recolher. Infração insubsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência e perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 06/11/2014, refere-se à exigência de R\$21.784,36 de ICMS, acrescido da multa de 75%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 17.02.01: Recolhimento efetuado a menos do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do imposto, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, nos meses de fevereiro a dezembro de 2012; janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$19.767,35. Multa de 75%

Infração 02 – 17.01.01: 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, nos meses de janeiro de 2012 e março de 2013. Valor do débito: R\$2.017,01. Multa de 75%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 33 a 53, alegando que exerce suas atividades no estado da Bahia, no ramo de comércio varejista de brinquedos, artigos recreativos, bicicletas e triciclos (peças e acessórios) e de doces, balas, bombons e semelhantes. Frisa que jamais recebeu qualquer auto de infração da SEFAZ/BA e sempre cumpriu com suas obrigações legais perante o fisco, seja principal ou acessória, e nesse mesmo diapasão, vem demonstrar a insubsistência e inconsistência deste auto de infração.

Informa que no exercício da sua atividade mercantil cotidiana, recebeu a intimação da SEFAZ/BA para apresentação de livros e documentos, cumprindo integralmente na entrega no dia 14/10/2014. Após a entrega dos referidos documentos, não houve qualquer inferência ou intimação por parte do agente de tributos para prestação de esclarecimentos, o que seria prontamente atendido.

Afirma que foi surpreendido com o recebimento do auto de infração ora debatido, tendo como objeto de lavratura omissão de recolhimento do ICMS, seja através do recolhimento a menos referente ao declarado ou do seu recolhimento na totalidade. Reproduz as infrações e respectivo demonstrativo de débito e apresenta o entendimento de que há fragilidade da base de cálculo apontada e demais fundamentos abordados.

O defendente requer, sob pena de nulidade, que todas as intimações e notificações relativas ao feito, sejam encaminhadas à sede da empresa, postadas em nome do impugnante, como também,

de seus legítimos representantes legais, com fulcro nos artigos 236, I e 238 do Código de Processo Civil vigente.

Comenta sobre a competência privativa dos auditores fiscais para lavratura de auto de infração e da incompetência dos agentes de tributos com investidura ao cargo em período anterior a Lei 11.470/09. Com fulcro no artigo 18, inciso I do RPAF/BA (Decreto nº 7629/99), passa a suscitar a nulidade da autuação, alegando que, no caso em tela, o auto foi lavrado por Agente de Tributos Estaduais, sendo invadida a competência exclusiva dos Auditores Fiscais.

Entende que a despeito da Lei nº 11.470/09, os Agentes de Tributos Estaduais, especialmente aqueles cuja investidura no cargo se deu antes do sancionamento da Lei nº 8.210/02, não possuem competência para efetuar lançamentos de ofício, consoante consta dos pareceres anexos, emitidos pela Advocacia Geral da União e pela Procuradoria Geral da República (DOC.02). Desse modo, afirma que deve ser decretada a nulidade da autuação, a não ser que a autuante tenha investido no cargo posterior a referida lei.

Ressalta que o cargo de agente de tributos, anterior à referida lei, não exigia formação de nível superior, bastando nível médio para o exercício das suas atividades. Diz que a Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais (Febrafite) ajuizou, no Supremo Tribunal Federal (STF), a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 285, requerendo liminarmente que sejam suspensos os efeitos de decisões da Justiça da Bahia que determinaram o enquadramento de agentes de tributos como auditores fiscais, embora não tenham prestado concurso público específico para exercer a função. Informa que, nesse sentido, em situação análoga, foi o Acórdão proferido na ADI 3.857 que teve como Relator o Ministro RICARDO LEWANDOWSKI.

Salienta que o agente público investido anterior a Lei 11.470/09 não tem competência jurídica para lavrar autos de infração, caso contrário em que se verifica a existência de lesão ao preceito fundamental que aduz a exigência de concurso público para acesso a cargo público, consubstanciado nos princípios da isonomia e da moralidade administrativa, nos termos do mesmo artigo 37, cabeça e inciso II da CF.

Por essa razão, entende que o presente Auto de Infração falece por absoluta nulidade, devendo ser decretado de imediato, a não ser que se comprove a investidura no cargo anterior a Lei 11.470/99, uma vez que, de acordo com o art. 18 do RPAF, são nulos os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente e baseado no artigo 20 do mesmo diploma.

O defendente também alega caber nulidade da autuação, porque não existe o “termo de início da fiscalização”, instrumento que, ao menos, não foi submetido ao subscritor da defesa, conforme o CONSEF vem se posicionado, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0157-11/09, transcrevendo a ementa.

Caso sejam ultrapassadas e julgadas improcedentes as preliminares arguidas, o defendente informa que passa a expor e demonstrar a faltas nos números e fundamentações expostas pela referida fiscalização.

Quanto ao mérito, alega que a exigibilidade do tributo enfocado pela autuação restará suspensa visto o disciplinado, quer pela legislação Estadual, quer pelo art. 151 do CTN, que transcreveu.

Ressalta que, mediante a apresentação da defesa, as multas aplicadas pelo auto de infração, devem necessariamente permanecer com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa até o trânsito em julgado administrativo. Dessa forma, requer a aplicação do efeito suspensivo ao auto em discussão.

Reproduz o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Brasileira e afirma que, em razão da previsão constitucional do princípio da ampla defesa e do contraditório, o sujeito passivo deve conhecer plenamente e ter certeza absoluta de quais imputações estão sendo-lhe direcionadas, sob pena de nulidade integral do auto de infração por violação de tais princípios.

Diz que os valores dos levantamentos integrantes dos lançamentos e da documentação fornecida ao agente divergem dos valores constantes do Auto de Infração, gerando iliquidez e incerteza nas bases de cálculos de todos os meses registrados. Apesar de presentes parte dos requisitos do art.39 do RPAF/99, há no processo elementos que apontam para a falta de segurança na determinação da base de cálculo do imposto a ser exigido.

Informa que, no sentido de verificar as bases de cálculos mencionadas no auto, efetivou uma auditoria interna e verificou diversas inconsistências, gerando dúvidas de qual parâmetro foi utilizado pela fiscalização a se chegar aos números, pois tanto as leituras de memória fiscal (DOC.05) e o levantamento da auditoria (DOC.03 e 04) divergem totalmente das bases apontada.

Verificando mais uma vez o próprio auto, assegura que não se tem claramente quais foram os documentos que originaram os valores absurdos mencionados; apenas se encontra genericamente quais os documentos apresentados pelo próprio contribuinte ao fiscal e não a metodologia que gerou as receitas dos meses em questão.

Informa que a título de facilitação e boa fé, conforme levantamento feito pela auditoria (DOC.03 e 04), todos os itens/produtos que tem origem de tributação integral estão sinalizados e grifados dentro dos relatórios mensais de vendas (com fácil visualização de todos os produtos que saíram da empresa como receita no período fiscalizado), o que facilitará ainda mais, a visualização dos equívocos e incoerência da fiscalização e do auto. Como mais um facilitador, o contribuinte diz que colaciona uma tabela confrontando os valores levantados pela auditoria e os valores mencionados pela fiscalização, o que mais uma vez, aponta discrepância exorbitando entre os números.

Frisa que os valores apurados já foram recolhidos dentro do Simples Nacional e, dessa forma, deve haver uma reavaliação por parte da fiscalização, a fim de trazer consonância nos números e permitir que o contribuinte apresente sua defesa de maneira concisa com fulcro nos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Afirma que há, de fato, divergências de valores na quase totalidade das ocorrências, em todas as infrações, algumas de pequena monta [não chegando a R\$10,00 (dez reais)], outras de valores mais significativos.

Registra que as autuações que envolvem contribuintes que operam sob o regime do Simples Nacional carregam grande dose de complexidade que, em muitos casos, como no presente, impedem o perfeito entendimento da acusação fiscal por parte do Contribuinte autuado. Não raro são os casos em que os números simplesmente são incongruentes e inconsistentes à primeira vista, implicando na necessidade de diligência ou mesmo de perícia técnica para tornar clara a base de cálculo do imposto que se pretende exigir.

Dessa forma, com fulcro no art. 18, IV, do RPAF/99, requer a nulidade do Auto de Infração por insegurança na determinação da base de cálculo e invoca a súmula nº 473 do STF a fim de requerer a anulação por este administrativo do referido auto.

Acaso não seja decretada a nulidade do auto mediante a visível insegurança da base de cálculo mencionada no Auto de Infração / Termo de Encerramento, requer a determinação de perícia técnica para tornar clara a base de cálculo do imposto que se pretende exigir.

Analisando novamente o caso em questão e com base nos comprovantes de recolhimento dos tributos por parte do contribuinte, apresenta a conclusão de que o pagamento da antecipação parcial que se refere aos produtos tributados integralmente são proporcionalmente inferiores aos pagos da antecipação tributária (referentes aos produtos substituídos).

Lembra que de acordo com a descrição do seu objeto social e seus CNAEs, como também, pelos próprios NCMs das mercadorias que comercializa, fica claro que quase 95% dos seus produtos são abarcados pela substituição tributária, ou seja, há um volume maior de produtos substituíveis do que tributados integralmente, porém esta realidade foi totalmente desconsiderada pela autuante.

Nesse mesmo diapasão, diz que o anexo 1 do Regulamento do ICMS/2012, reforça mais uma vez a base legal e o enquadramento das mercadorias do impugnante como sujeitas à substituição ou antecipação tributária, senão vejamos tabela transcrita:

A título de exemplo, a fim de ilustrar a autuação, utilizando o método de amostragem, conforme documentos jungidos (DOC.06), em janeiro de 2012 informa que houve um valor de antecipação parcial pago de R\$84,49 que são os valores referentes de produtos de tributação integral e houve o pagamento do DAE de antecipação tributária de R\$2.030,99, onde se percebe claramente, que o total de entradas de produtos substituídos é superior aos de produtos de tributação integral. Nesse mesmo diapasão, cita outro exemplo no mês de outubro de 2013, penúltimo mês fiscalizado, ocorrendo a mesma situação, em que o valor pago a título de antecipação parcial foi de R\$374,65 e os valores de antecipação tributária R\$2.292,19.

Dessa forma, entende restar evidenciado que sua atividade e a comercialização dos seus produtos (brinquedos) estão sujeitos ao regime de antecipação tributária e na apuração dos valores postados como base de cálculo no auto, foi desconsiderado o tipo de regime em questão, no momento em que janeiro de 2012 foi atribuído o não recolhimento do ICMS no valor de R\$1.355,31 adotando uma base de cálculo de R\$52.941,79 (sem parâmetro técnico contábil para se chegar uma base de cálculo desse montante) e em outubro de 2013 penalizou a empresa em R\$3.024,69 adotando uma base de R\$86.916,37, totalmente fora da realidade de receita da empresa (chegando a considerar a 80 a 90% de receita da empresa como tributação integral, sendo que a receita é praticamente toda substituída).

Com relação à multa de 75%, aplicada no período fiscalizado de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, visto no auto em debate, alega que não deve prosperar, por ofensa ao princípio da capacidade contributiva por se tratar de empresa enquadrada no simples nacional (com pequeno volume de venda de mercadorias) e, principalmente, o art. 150 da Constituição, sendo assim, inconstitucional a sua cobrança.

Com fulcro no artigo 158 e mais especificamente no artigo 159 do RPAF/99, o contribuinte, invocando a equidade, diz que poderá requerer à Câmara Superior a dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, desde que o sujeito passivo tenha agido de boa fé, tenha sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal ou em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração.

Afirma que está em total boa fé, conforme pode ser comprovado na apresentação da documentação solicitada pela referida fiscalização e, na nova tentativa de dirimir o caso reapurando os itens que se encontram em situação de substituição tributária que por sinal é a maioria, não obstaculizando o procedimento fiscal, levando em conta o porte pequeno da empresa, entende que o cumprimento continuado no pagamento dos tributos sem deixar de recolher em nenhum mês, e na falta de consistências na base de cálculo de apuração da fiscalização, vê-se de forma cristalina que o contribuinte agiu de boa fé ao longo de todo procedimento fiscal, dessa forma, encontrando-se amparado pela necessidade de equidade mediante decisão já proferida por esta Secretaria em situação análoga, em que foi requerido o cancelamento da multa, e porventura caso não seja esse entendimento, que se aplique o percentual de 20% amparado pela jurisprudência pátria.

Não sendo acatado pela Câmara Superior o cancelamento da multa na sua integralidade, em consonância com o afirmado no parágrafo anterior, diz que a jurisprudência pátria tem também entendido pela improcedência da multa aplicada no percentual do art.44, I da Lei 11.488/07, reduzindo-a ao patamar de 20% (vinte por cento), ressaltando que apesar de o contribuinte ter a maioria das suas mercadorias por substituição tributária existem pequenas exceções por antecipação não podendo utilizar o dispositivo legal na sua integralidade. Ainda nesse mesmo diapasão, informa que o STF já decidiu sobre o caráter confiscatório da multa acima do patamar

de 70% (setenta por cento), conforme art.150, IV, CF. 2. Recurso de agravo improvido por maioria de votos. 3. (RA 246159-8/02, 8CC, rel. Des. Ricardo Paes Barreto, julgado em 1º/12/2011).

Por entender que cumpriu os requisitos formais previstos no RPAF/BA e que está plenamente configurada a hipótese prevista no art. 159, II, desse mesmo diploma legal, qual seja, ter o sujeito passivo agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação da legislação do ICMS, sustenta que há de ser dispensada a multa de 75% que lhe foi equivocadamente aplicada sobre o valor total das competências expostas no auto, do que requer que seja recebido e provido o pedido e, conseqüentemente, tendo em vista a necessidade de novo levantamento pela fiscalização do valor supostamente não recolhido em face de base de cálculo inidônea, requerer o posterior pagamento do principal, extinguido o crédito tributário em questão.

Ressalta que em razão do valor confiscatório da referida penalidade e também por não ter havido prejuízo para o Estado da Bahia, em face do ICMS ter sido recolhido nas operações normais do autuado, requer seja designada uma cópia da peça de impugnação à Câmara Superior do Conselho de Fazenda, nos termos do parágrafo 1º do art. 169 do RPAF-BA/99 para o julgamento referente o cancelamento ou a redução da multa por suposto descumprimento de obrigação principal.

Por fim, o defendente pede que seja declarado preliminarmente a nulo o auto de infração, por ter sido lavrado por agente de tributos incompetente juridicamente para o feito e pela ausência da informação do termo de início da fiscalização no auto de infração. Acaso não sejam acolhidas as referidas preliminares arguidas, com base no princípio da eventualidade, requer:

- A) Que seja declarado nulo o auto de infração e a extinção do débito tributário no valor da autuado de R\$21.784,36 (vinte e um mil, setecentos e oitenta e quatro reais e trinta e seis centavos), face a prejudicial de mérito referente a insegurança da base de cálculo apontada pelo agente fiscalizador, a violação explícita dos artigos 18, I e 39, inciso III e IV do RPAF/99 e também a conseqüente prejudicial ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Acaso não seja acolhida integralmente a referente prejudicial para anular o auto de infração, que seja convertido em diligências fiscais e saneado o feito para a ele se impor o correto procedimento administrativo fiscal com o pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa e o prazo a ser concedido para apresentar as informações cabíveis.
- B) Invoca os efeitos da súmula nº 473 do STF, a fim de requerer a anulação do auto, ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.
- C) Não prosperando o pedido da prejudicial de mérito, requer que seja designada nova análise dos documentos fiscais da empresa e/ou perícia técnica contábil, com base nos relatórios apresentados e documentos jungidos aos autos (DOCS. 03, 04,05 e 06).
- D) Paralelo ao item C, que seja cancelada a aplicação da multa do artigo 44, inciso I da Lei 11.488/07 de 75% (setenta e cinco por cento), com base na equidade ou na improcedência do cancelamento, que seja revisada para aplicação de 20% (vinte por cento), conforme tem entendido a jurisprudência pátria; Dessa forma, pede que seja designada uma cópia desta peça de impugnação à Câmara Superior do Conselho de Fazenda, nos termos do parágrafo 1º do art. 169 do RPAF-BA/99 para o julgamento referente o cancelamento ou a redução da multa por suposto descumprimento de obrigação principal.
- E) Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, principalmente documentais. Caso não sejam dirimidas as controvérsias do auto de infração através de documentos, que se defira a prova pericial e converta em diligência o feito, com fulcro no art. 148, incisos I, II e III, do RPAF-BA/99.

A autuante presta informação fiscal às fls. 1439 a 1444 dos autos (VOLUME V). Reproduz os itens da autuação fiscal e faz uma síntese das alegações defensivas. Diz que não prospera a alegação

defensiva de nulidade do lançamento em face de os Agentes de Tributos não possuírem competência para a lavratura de auto de infração.

Informa que há previsão legal para o Agente de Tributos Estaduais efetuar o presente lançamento, tendo em vista o disposto na Lei 11.470, de 08/04/2009, que autorizou a autuante a constituir o crédito tributário decorrente da fiscalização de mercadorias em estabelecimentos de microempresa e empresa de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional. Também há previsão no Código Tributário do Estado da Bahia.

Quanto à arguição de nulidade de que falta Termo de Início de Fiscalização, informa que o mesmo se encontra à fl. 08 dos autos, onde está registrada a data de 08/10/2014 para a entrega de livros e documentos fiscais. Salienta que apesar de o representante do autuado não ter consignado a data em que tomou ciência da intimação, houve o perfeito atendimento a ela, considerando a existência do Termo de Arrecadação dos livros e documentos fiscais (fl. 09), na data de 08/10/2014, de forma que a intimação se prestou ao seu objetivo, que era além da apresentação dos livros e documentos, dar início da fiscalização.

Assegura que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o defendente exerceu sua ampla defesa e o contraditório, já que o autuado obteve as peças necessárias à sua defesa, e foram obedecidos os prazos previstos legalmente, não cabendo a alegação de violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Sobre a alegação de nulidade por insegurança na base de cálculo, diz que tal afirmação não tem fundamento, porque a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Foram indicados os fatos que ensejaram o presente lançamento e os preceitos jurídicos que autorizam sua lavratura. Diz que o autuado não apresentou qualquer demonstrativo apontando divergência com os valores lançados no Auto de Infração. Apresentou apenas uma tabela (fl. 43) com valores da receita apurados pela referida auditoria os quais divergem, inclusive das próprias informações apresentadas pelo autuado através da PGDAS.

Afirma que se pode tomar a título de exemplo os meses de janeiro e fevereiro para demonstrar que, se existem inconsistência, elas estão na defesa do autuado e não no presente lançamento. Informa que a base de cálculo constante nos demonstrativos de fls. 01 e 02 não representa a receita da empresa, mas sim a receita sem substituição tributária, não cabendo comparação com a receita total da empresa, como está colocado na tabela de fl. 43.

Também afirma que no presente lançamento, ao contrário do que alega o autuado, se verifica sua certeza e liquidez. Diz que a exigência do ICMS foi efetuada no presente Auto de Infração possui os requisitos estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Quanto ao argumento defensivo de que a empresa está sujeita ao regime de substituição tributária entende que este ponto da defesa também não é capaz de ilidir a autuação fiscal, que foi embasada em demonstrativos de fls. 11 a 24, emitidos pela fiscalização no aplicativo AUDIG, após as verificações fiscais.

Esclarece que todos os levantamentos foram realizados com base nas informações digitais extraídas dos equipamentos emissores de cupom fiscais e dos arquivos digitais fornecidos pelo autuado.

Não concorda com as alegações defensivas relacionadas à multa aplicada e afirma que não cabe ao autuante discutir sobre o caráter confiscatório da multa, porque ela tem previsão legal. Também entende que não há que se falar em redução da multa de 75% para 20%, por não se tratar de multa moratória, e sim multa de ofício, prevista no art. 44, I da Lei 7.014/96. Diz que a discussão sobre a constitucionalidade ou não da legislação tributária não é da competência do CONSEF, tendo em vista o disposto no art. 167, I do RPAF/BA-99. Diz que, mais uma vez, está confirmado o acerto da autuação, haja vista que o presente lançamento foi efetuado em consonância com a legislação tributária. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

À fl. 1456 esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que a autuante intimasse o defendente para apresentar demonstrativo da proporcionalidade das receitas referentes às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária e com tributação normal de todo o período fiscalizado.

Em seguida, confrontasse o mencionado demonstrativo com os documentos originais comprobatórios das referidas receitas, refizesse o levantamento fiscal AUDIG efetuando a segregação da receita com e sem substituição tributária, apurando o imposto a recolher.

Também foi solicitado que a Inspetoria Fiscal entregasse ao autuado cópia de todos os elementos que fossem anexados aos autos pela autuante, mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal, com indicação do prazo de dez dias para o mesmo se manifestar sobre os elementos a ele fornecidos.

Em cumprimento à diligência, a autuante informou às fls. 1514/1515 que intimou o contribuinte na forma solicitada, sendo anexado à fl. 1461 o demonstrativo da proporcionalidade, e também foram anexadas cópias de todos os extratos PGDAS do período fiscalizado, conforme fls. 1462 a 1509.

Foi realizado novo levantamento fiscal AUDIG, considerando a proporcionalidade pelas saídas, conforme fls. 1510 a 1513, efetuando a segregação da receita com e sem substituição tributária. Com a revisão efetuada, o débito do imposto a recolher ficou alterado, de acordo com o demonstrativo às fls. 1514 e 1515. Informa que após o novo levantamento fiscal restou o imposto a recolher no valor total de R\$16,12. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Às fls. 1518/1519 o defendente foi intimado quanto à conclusão da diligência fiscal. Decorrido o prazo concedido, não houve qualquer manifestação.

VOTO

O autuado, com fulcro no artigo 18, inciso I do RPAF/BA (Decreto nº 7629/99), suscita a nulidade da autuação, alegando que, no caso em tela, o auto foi lavrado por Agente de Tributos Estaduais, sendo invadida a competência exclusiva dos Auditores Fiscais. Entende que a despeito da Lei nº 11.470/09, os Agentes de Tributos Estaduais, especialmente aqueles cuja investidura no cargo se deu antes do sancionamento da Lei nº 8.210/02, não possuem competência para efetuar lançamentos de ofício.

De acordo com o § 1º do art. 1º da Lei 11.470, de 08/04/2009. “a função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais”. Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional (§ 2º do art. 1º da Lei 11.470/09). Aos Agentes de Tributos Estaduais comete a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional (§ 3º do art. 1º da Lei 11.470/09).

A presente autuação foi efetuada em estabelecimento inscrito como empresa de pequeno porte optante pelo Regime Simples Nacional, tendo sido lavrado o Auto de Infração no modelo que indica a realização de fiscalização no estabelecimento.

Vale salientar, que a competência para a lavratura de Auto de Infração é regulada por lei, estando em vigor a Lei 11.470/09, devendo ser considerada para a delimitação da competência dos prepostos fiscais para declarar a ocorrência dos fatos geradores de obrigações tributárias, a situação cadastral do contribuinte no momento da autuação, ou seja, a definição quanto à competência para a lavratura de Autos de Infração depende do tipo de fiscalização (trânsito ou estabelecimento) e a situação cadastral do contribuinte no momento da ação fiscal.

Neste caso, não é acatada a alegação defensiva de que o presente Auto de Infração falece por absoluta nulidade, devendo ser decretado de imediato, a não ser que se comprove a investidura no cargo anterior a Lei 11.470/99, considerando que na mencionada lei inexistia a limitação alegada pelo defendente.

O defendente também alegou caber nulidade da autuação, porque não existe o “termo de início da fiscalização”, instrumento que, ao menos, não foi submetido ao subscritor da presente defesa, conforme o CONSEF vem se posicionado, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0157-11/09, transcrevendo a ementa.

Conforme estabelece o art. 26 do RPAF/BA, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, da intimação por escrito ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

Quanto ao início de fiscalização, o art. 28 do RPAF/99, estabelece:

“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização”

Vale salientar que a exigência de intimação prévia ou do Termo de Início de Fiscalização tem como objetivo resguardar o contribuinte, constituindo uma segurança jurídica, haja vista que o sujeito passivo poderia pagar o imposto devido antes do início da ação fiscal. Após a lavratura do mencionado Termo, exclui a espontaneidade em relação a débitos existentes.

Consta à fl. 08 dos autos “Intimação para Apresentação de livros e documentos”, existindo um Termo de Arrecadação de Livros e Documentos (fl. 09), assinado pelo preposto do autuado. Tais documentos comprovam que a existência de intimação prévia dando conhecimento ao contribuinte que se encontrava sob ação fiscal a partir daquele momento.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência ou perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante.

No mérito, o primeiro item do Auto de Infração se refere ao recolhimento a menos do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menos, nos meses de fevereiro de 2012 a novembro de 2013.

Infração 02: 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, nos meses de janeiro de 2012 e março de 2013.

O defendente alegou que há divergências de valores na quase totalidade das ocorrências, em todas as infrações, algumas de pequena monta (não chegando a R\$10,00 (dez reais)), outras de valores mais significativos.

Também alegou que quase 95% dos seus produtos são abarcados pela substituição tributária, ou seja, há um volume maior de produtos sujeitos à antecipação tributária do que tributados normalmente, porém esta realidade foi totalmente desconsiderada pela autuante. Utilizando método de amostragem, informa que em janeiro de 2012 houve um valor de antecipação parcial pago de R\$84,49 referente a produtos de tributação normal e efetuou pagamento do DAE relativo à antecipação tributária no valor de R\$2.030,99, onde se percebe claramente que o total de entradas de produtos sujeitos à substituição tributária é superior aos de produtos de tributação normal.

Observo que a Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte optante pelo Simples Nacional deverá considerar a receita destacadamente, por mês e por estabelecimento, para fins de pagamento, conforme o caso, em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária, ou com a tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), ou seja, com relação ao ICMS relativo à antecipação tributária com encerramento de tributação. Por isso, o próprio PGDAS já contém um campo destinado à informação dos valores relativos à revenda de mercadoria, fazendo a distinção quanto às mercadorias da substituição tributária. Da mesma forma no roteiro de Auditoria AUDIG também consta um Anexo destinado à proporcionalidade das mercadorias da Substituição Tributária, nas mesmas situações previstas no PGDAS.

Em razão das alegações defensivas, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem, solicitando que a autuante intimasse o defendente para apresentar demonstrativo da proporcionalidade das receitas referentes às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária e com tributação normal de todo o período fiscalizado, e que refizesse o levantamento fiscal AUDIG efetuando a segregação da receita com e sem substituição tributária, apurando o imposto a recolher.

Em cumprimento à diligência, a autuante informou às fls. 1514/1515 que intimou o contribuinte na forma solicitada, sendo anexado à fl. 1461 o demonstrativo da proporcionalidade, e também foram anexadas cópias de todos os extratos PGDAS do período fiscalizado, conforme fls. 1462 a 1509.

Foi realizado novo levantamento fiscal AUDIG, considerando a proporcionalidade pelas saídas, conforme fls. 1510 a 1513, efetuando a segregação da receita com e sem substituição tributária. Com a revisão efetuada, o débito do imposto a recolher ficou alterado, de acordo com o demonstrativo às fls. 1514 e 1515. Informa que após o novo levantamento fiscal restou o imposto a recolher no valor total de R\$16,10 para a infração 01 e inexistência de débito referente à infração 02.

Vale salientar, que às fls. 1518/1519 o defendente foi intimado quanto à conclusão da diligência fiscal. Decorrido o prazo concedido, não houve qualquer manifestação.

No novo levantamento fiscal, a autuante indicou as receitas mensais de mercadorias da substituição tributária e o total da receita apurada, encontrando a proporção das mercadorias da substituição tributária, constituindo-se o referido cálculo uma operação aritmética sem maior dificuldade no seu entendimento.

O autuado recebeu cópias dos Relatórios AUDIG, conforme Intimação à fl. 1518. Foi efetuada análise dos documentos apresentados, considerando a proporcionalidade, efetuando a segregação da receita com e sem substituição tributária.

Acato o resultado da revisão efetuada pela autuante, concluindo que está parcialmente caracterizada a infração 01, e insubsistente a infração 02, sendo devido o imposto apurado nos demonstrativos elaborados, no valor total de R\$16,10, conforme demonstrativos às fls. 1514/1515.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação 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.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo de débito às fls. 1514/1515 dos autos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **152846.0027/14-7**, lavrado contra **HUMPTY DUMPTY COMÉRCIO DE BRINQUEDOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$16,10**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC 123/06; art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA