

PROCESSO - A. I. Nº 232535.0014/13-8
RECORRENTE - DIVINA MODAS LTDA. - ME
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0062-04/14
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/08/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0168-11/17

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. IMPACTO DA PRESUNÇÃO DE SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS NO ICMS A RECOLHER. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. O imposto a recolher sofre acréscimos em decorrência da inclusão, no faturamento, dos novos valores de saída apurados. **c)** CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS POR FINANCEIRAS OU ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àsquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Rejeita preliminar de nulidade. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/11/2013, o qual exige crédito de ICMS no valor de R\$26.090,46 em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01. Deixou de recolher ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional. Valor: R\$ 8.629,36. Período: fevereiro, junho, julho, setembro e dezembro 2009, dezembro 2011. Multa: 75%;

INFRAÇÃO 02. 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. Valor: R\$ 2.859,19. Período: janeiro, abril, maio, agosto, outubro e novembro 2009, janeiro 2010 a novembro 2011. Multa: 75%;

INFRAÇÃO 03. Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões. Valor: R\$ 14.601,91. Período: janeiro 2009 a novembro 2011. Multa: 150%.

Após a devida instrução processual, a referida Junta de Julgamento Fiscal entendeu pela Procedência nos seguintes termos:

VOTO

Compulsando os autos, constato que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, sendo o imposto, a multa e sua base de cálculo apurados em conformidade com os demonstrativos elaborados (folhas 11 a 31 e 104), bem como com os documentos acostados aos autos (folhas 32 a 107), com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da

indicação dos dispositivos da legislação infringidos. Cópias dos papéis de trabalho foram entregues ao autuado (recibos de fls. 106/107) que assim pode produzir o contraditório com prévio e pleno conhecimento das acusações fiscais, exercendo seu amplo direito de defesa sem óbice da parte contrária.

Por tratar-se de sujeito passivo enquadrado no Simples Nacional, o autuante tem competência funcional para lavratura do Auto de Infração (Lei 11.470/09 e art. 107 do COTEB).

Em face da incorporação dos valores informados pelas administradoras às receitas antes declaradas obteve-se receitas reais maiores que, aplicando-se corretamente os percentuais previstos na tabela do Anexo I da LC 123/06, apurou-se o imposto aqui exigido.

Assim, afasto as preliminares de nulidade suscitadas.

O art. 21, I, da LC 123/06 reza que o autuado, inscrito no Simples Nacional, deve pagar os tributos devidos, apurados na forma prevista nos arts. 18 a 20 (inclusive o ICMS), ou seja, determinados mensalmente mediante aplicação da tabela do Anexo I da citada lei, utilizando como base para determinação da alíquota a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração, que incidirá sobre a receita bruta auferida em cada mês de referência e apuração dos tributos, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretroatável para todo o ano-calendário.

Analizando os autos vejo que, conforme o próprio Impugnante ratifica com os documentos que acosta à Defesa (fls. 136 a 195), o contribuinte cumpriu sua obrigação tributária no período fiscalizado dentro do regime do Simples Nacional com base nas informações de receita que prestou nas DASN's, elaboradas por ele em programa específico (PGDAS) previsto no § 15 do art. 18 da LC 123/06, juntadas aos autos pelo autuante (fls. 32—103). Entretanto, fundando-se nas informações de vendas de mercadorias pagas com cartões de crédito e/ou de débito prestadas pelas Administradoras, conforme Relatório TEF-Diário analítico das operações, cuja cópia foi entregue ao contribuinte (recibos de fls. 106-107) e demonstrativos de fls. 11-31, em correto procedimento de auditoria a fiscalização identificou receitas tributáveis pelo ICMS que o contribuinte não incluiu nas bases de cálculos dos recolhimentos que efetuou, ou seja, não pagou tributos devidos por tais receitas omitidas nas competências das DASN's que elaborou no período fiscalizado.

*Pois bem, identificada essa omissão de receitas, este lançamento estar a exigir o ICMS a ela relativo pelo cometimento de três infrações: a) a infração 01, código 17.01.01 correspondente a falta de recolhimento de ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas microempresas e empresas de pequeno porte – Simples Nacional (multa 75%) que calculou os tributos pagos, cuja descrição consta inequívoca e clara no Auto de Infração, aqui exigido em face de recálculo fiscal do ICMS que o contribuinte deveria ter recolhido nos respectivos meses de competência do período fiscalizado em face da inclusão da receita tributável omitida nas DASN's que lhe serviram de base ao ICMS que efetivamente recolheu nos respectivos meses de competência, conforme demonstrativos de fls. 17 e 31, coluna “**Omissão de recolhimento/Recolhimento a menor**” (meses 02, 06, 07, 08 e 11, 2009 e 12 de 2011); b) a infração 02, código 17.02.01 correspondente ao recolhimento de ICMS menor que o devido em face de erro na informação da receita tributável lançada no PGDAS (multa 75%) que calculou os tributos pagos, cuja descrição consta inequívoca e clara no Auto de Infração, aqui exigido em face de recálculo fiscal do ICMS que o contribuinte deveria ter recolhido nos respectivos meses de competência do período fiscalizado em face da inclusão da receita tributável omitida nas DASN's que lhe serviram de base ao ICMS que efetivamente recolheu nos respectivos meses de competência, conforme demonstrativos de fls. 17, 24 e 31, coluna “**Omissão de recolhimento/ Recolhimento a menor**”; b) infração 03, código 17.03.02, também com precisa descrição no Auto de Infração, correspondente ao ICMS devido pela presunção de receita omitida, calculado com base nos percentuais concernentes ao ICMS no regime de tributação do Simples Nacional e apurado pelo confronto dos valores das operações de vendas pagas através de cartões de crédito e/ou débito informadas pelas Administradoras em cumprimento da obrigação estabelecida no art. 35-A da Lei 7.014/96, com os respectivos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte para tais operações, conforme demonstrativos de fls. 11-31, cujo ICMS exigido acha-se demonstrado nas planilhas de fls. 17, 24 e 31, coluna “ICMS cartão”.*

Ora, tratando-se de presunções de omissões de receitas, observo que o art. 34 da LC 123/06 reza que se aplicam às empresas enquadradas no regime de tributação do Simples Nacional todas as presunções de omissão de receitas existentes nas legislações dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional e o § 4º do art. 4º da lei do ICMS da Bahia (Lei 7.014/96) prevê que a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Obviamente, como a presunção prevista no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 é relativa, pode ser elidida mediante provas documentais com, por exemplo, identificação de inconsistências no levantamento fiscal ou irregularidades por indevidas identificações de meio de pagamento em documentos fiscais. Cabe ao contribuinte provar os possíveis equívocos na presunção acusada. Aliás, é o que lhe indica o art. 123 do Regulamento do

Processo Administrativo Fiscal quando assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Vejo que no caso em lide o contribuinte autuado se limitou a arguir a nulidade da autuação em face, segundo ele, do auto ter sido lavrado por autoridade fiscal sem competência legal, ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração cometida e aplicação incorreta das alíquotas, ainda arguindo improcedência das infrações dizendo - sem apontá-los -, que o autuante cometeu erros, enganos, falhas e equívocos e, para corrigi-los, solicita diligência fiscal que de logo indefiro com fundamento no art. 147, I, “a” e “b” do RPAF, pois além de considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, o pedido se destina a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que, se existissem, estariam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova em contrário, ou relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser a prova em contrário.

A acusação em tela é de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis em razão de declaração de vendas com pagamentos por cartões de crédito em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito legalmente prevista no art. 4º, §4º da Lei 7.014/96. Portanto, presunção legal e, para elidi-la, o sujeito passivo há que comprovar sua inexistência ou que a receita omitida foi oferecida à tributação na forma da lei o que no presente caso significa dizer que as operações correspondentes tiveram emitidos os documentos fiscais correspondentes e que suas receitas foram consideradas para cálculo do ICMS devido nas DASN's dos respectivos meses de competência.

Para este caso, na oportunidade de defesa, além das arguições de nulidade e improcedência já refutadas, o Impugnante trouxe aos autos apenas cópias dos documentos de arrecadação do Simples Nacional que efetuou para o período fiscalizado, conforme suas Declarações Anuais do Simples Nacional que também cola aos autos às fls. 164 a 192, o que apenas ratifica o tributo já considerado pelo autuante no levantamento fiscal o que, de fato, ao contrário da pretensão defensiva, tem o efeito de reforçar o cometimento das infrações apontadas neste lançamento tributário de ofício, uma vez que não lhe é permitido receber pagamento de venda sem que tenha emitido o correspondente documento fiscal (art. 26, I, da LC 123/06) nem deixar de oferecer à competente tributação a receita dela decorrente.

Portanto, do modo que agiu, o sujeito passivo autuado, depreciou a lei. Preferiu silenciar quanto ao aspecto fático para apenas arguir a nulidade do Auto de Infração por ver transgredido alguns princípios constitucionais tributários e pedir realização de diligência para corrigir equívocos que não identifica no procedimento. Esta atitude se enquadra no quanto previsto nos arts. 140 e 142 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, uma vez que não apresentando a defesa acompanhada das indispensáveis provas capazes de elidir a acusação fiscal em acordo com o previsto no art. 123 do regulamento citado, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas e a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Deste modo, concluo que não há razão para o inconformismo do sujeito passivo, pois é pertinente o cotejo levado a efeito pelo preposto fiscal, ficando patente a transgressão, pelo contribuinte, do dever estabelecido no art. 238, do RICMS, em relação à irregularidade de caráter acessória, e o descumprimento da obrigação principal na medida do valor exigido para as infrações. Em vista disso, considerando, inclusive, que o contribuinte objetivamente não protesta quanto aos números do levantamento fiscal, repiso que o contribuinte exerceu seu direito de ampla defesa sem carrear ao processo prova da não materialidade das infrações e, por consequência a presunção legal de saídas de mercadorias tributáveis omitidas resta confirmada e o ICMS exigido nas infrações subsiste em face de plena procedência das mesmas.

Na infração 03 deste Auto, noto que foi aplicada a multa de 150%.

Quanto aos aspectos de fato, cabe ao contribuinte impugná-los, se assim quiser. Porém o direito não precisa necessariamente ser alegado, na medida em que o julgador tem o dever de conhecê-lo. Nesse sentido, é possível afirmar que a norma jurídica incide independentemente da vontade das partes, mesmo que não venha a ser invocada. E sendo o lançamento um ato vinculado, compete ao órgão julgador zelar pela fiel observância da lei.

Na tipificação da multa relativa à infração 03, foi indicado o art. 44, I, e § 1º, da Lei federal nº 9.430/96. Ocorre que a multa prevista no inciso I do art. 44 da referida lei é de 75%, e não de 150%, como foi posta no Auto.

O § 1º do art. 44 prevê que o percentual de tal multa (75%) será duplicado (150%) “nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”. Portanto, a multa não é duplicada “sempre”,

mas, apenas, nos casos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O art. 71 da Lei nº 4.502/64 cuida de ação ou omissão dolosa (situação em que, com emprego de maquinações ou má-fé, o contribuinte induz a autoridade fazendária a erro, impedindo ou retardando o conhecimento dos fatos).

O art. 72 cuida de fraude (logro, burla, ilusão, falsificação, visando a impedir ou retardar ocorrência do fato gerador, a fim de reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento).

E o art. 73 cuida de conluio (combinação, trama, conspiração entre duas ou mais pessoas).

Nestes autos, em nenhum momento se falou em dolo, fraude ou conluio. Na imputação não consta nada nesse sentido. Dolo, fraude e conluio não se presumem. Ou o fato doloso, fraudulento ou tramado secretamente é atribuído ao contribuinte e provado, ou de dolo, fraude e conluio não se trata.

Por conseguinte, no caso em apreço não se trata de infração qualificada, e sim de infração pura e simples: omissão de saídas de mercadorias presumida por meio de apuração através de documentos Fiscais de saída em confronto com a escrituração do Registro de Saídas, conforme foi descrito no Auto.

E se a infração não é qualificada, a multa aplicável é a básica, de 75%, e não a multa agravada, em dobro, de que cuida o § 1º do art. 44 da Lei federal nº 9.430/96.

Com tal fundamento, ajusto, de ofício, a multa proposta para a infração 03, corrigindo o seu percentual de 150% para 75%, conforme prevê o art. 44, I, da Lei federal nº 9.430/96.

Por todo o exposto, voto, portanto, pela total PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformada com o *decisum*, a empresa autuada interpôs Recurso Voluntário visando a reapreciação do Acórdão nº 0062-04/14, pelos seguintes fundamentos:

Inicialmente, aduz a tempestividade do presente Recurso e passa a abordar os motivos pelos quais entende pela improcedência da notificação, vez que o Auto de Infração fiscal, no seu entendimento, fora lavrado em evidente equívoco, ocasionado pelo fato de ter o preposto fiscal ter examinado a contabilidade da empresa de forma superficial, desprezando a escrita fiscal, bem como utilizando-se de uma apressada interpretação da legislação fiscal pertinente.

Após um breve relato dos fatos, informa o recorrente que os fundamentos utilizados pela Junta (colaciona trechos do voto no bojo da peça recursal) para a manutenção da autuação insistem na ocorrência de omissões de receita, em que pese a demonstração exaustiva de sua inocorrência, bem como suposta segregação das receitas da matriz e da filial.

Quanto as preliminares ultrapassadas pela primeira instância, o recorrente contestou uma a uma.

Em relação ao pedido de nulidade do Auto de Infração, o recorrente entende pela ausência de elementos indispensáveis à lavratura, o que gerou o cerceamento do direito ao contraditório e a ampla defesa.

Entende que para fins de apuração da omissão autuada, o agente de tributos deveria ter comparado, inicialmente, os valores informados pelas administradoras com o total das receitas informado em PGDAS/LIVRO DE SAÍDAS, já que estes são os únicos documentos fidedignos e hábeis para informar a receita declarada, bem como o recolhimento do imposto. Apresenta tabela.

Assim, defende que com base nesse cotejamento, em 2009 haveria uma divergência no importe de R\$17.103,17, com ICMS a recolher no valor de R\$459,54 e em 2010 uma divergência de R\$4.126,37, com ICMS a recolher em R\$105,63, sendo que em 2011 não haveria qualquer divergência. Apresenta tabela no bojo do Recurso.

Afirma que o agente de tributos desconsiderou os documentos fiscais e somou a RECEITA COM EMISSÃO DE DOCUMENTOS com a suposta divergência inicialmente encontrada na apuração com as vendas com cartão de crédito quando desconsiderou as receitas advindas dos DOCUMENTOS EMITIDOS COM OUTRAS FORMAS DE PAGAMENTO, já que se estas foram computadas aos DOCUMENTOS EMITIDOS COM VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO, praticamente zeram as omissões vindicadas. Tabela anexa.

Assevera que o Recorrido incluiu indevidamente na base de cálculo do imposto, para fins de determinação da alíquota, o que considerou por RECEITA BRUTA FILIAIS, sendo que ao fazê-lo, sem analisar os LIVROS DE REGISTRO DE SAÍDA, acabou por duplicar valores já incluídos na base de cálculo do imposto devido e oportunamente recolhido consoante PGDAS/DASN, haja vista que tal receita nada mais é do que a receita total do estabelecimento, conforme atestam os LIVROS DE REGISTROS DE SAÍDA, cujos valores lançados corroboram quase integralmente com a RECEITA COM EMISSAO DE DOCUMENTOS destacada pelo próprio agente de tributos. Tabela anexa.

Assim, aduz que mesmo que se considerem os dois CNPJ relacionados, o recolhimento do SIMPLES NACIONAL dá-se por intermédio da matriz (art. 21, §1º da LC 123/06), ou seja, de forma unificada, não se cogitando, portanto, da aludida segregação de receitas, para fins de cálculo da receita total da empresa e determinação de alíquota.

Apresenta gráfico (anexo 2-B), informando que, contrariamente, para apuração da base de cálculo do ICMS, considera somente os valores declarados em ASN/PGDAS vinculados ao CNPJ/MF da filial autuada para fins de cálculo da divergência de base de cálculo apurada, lançando ainda, equivocadamente os meses de janeiro e março/2009 e excluindo, portanto, aquela receita declarada nem PGDAS através do CNPJ/MF da matriz, em que pese incluída para fins de determinação de alíquota e receita bruta acumulada.

Afirma que tais equívocos foram praticados em cadeia e acabaram por fulminar a pretensão do agente fiscal, na medida em que implicaram: 1) na mensuração errada da receita tributária; 2) no erro quanto a alíquota praticada e 3) no equívoco quanto a diferença entre o ICMS recolhido e o a recolher, conforme anexo 3 apresentado.

Ato contínuo, diz que o agente de tributos tributa por 3 vezes consecutivas a mesma receita, bem como cria uma nova base de cálculo para sopesar tais omissões ilusórias.

Questiona o cálculo da BC OMISSÃO CARTÃO e a DIVERGÊNCIA DE BC, e tece as seguintes considerações:

1. O total do ICMS devido foi segregado em dois tipos: ICMS CARTÃO e ICMS OMISSÃO DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR;
2. A base de cálculo da omissão de cartão (coluna M) é oriunda no anexo 2-B (Coluna R – omissão apurada de BC OMISSÃO CARTÃO);
3. Eventualmente essas duas colunas podem ser diferentes, caso o contribuinte tenha recolhido a maior do que o declarado;
4. A BC OMISSÃO DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR (coluna O) é oriunda do anexo 2-B (coluna S)
5. No entanto esta coluna (O) pode ser superior àquela (anexo 2-B, coluna S), em decorrência de mudança de faixa de alíquota ou mesmo pagamento a menor do que o declarado.

Em suma, entende que o Fisco inicialmente inclui as omissões supostamente encontradas no total das receitas apuradas com documentos e tributa a diferença, para logo após, novamente tributar as supostas omissões separadamente, sob a alcunha de base de cálculo cartão e base de cálculo divergência, cometendo flagrante ilegalidade.

Ressalta, ainda, que os demonstrativos de débito que acompanham a autuação divergem dos valores consignados nos anexos que acompanham o Auto de Infração, na medida em que as bases de cálculo, que deveriam coincidir, diferenciam-se em alguns centavos. Apresenta tabela (fl. 243).

Passa a discorrer sobre as incorreções das alíquotas aplicadas.

Aduz que o agente de tributos não aplicou a alíquota correta de aplicação do ICMS a teor do anexo I da LC 123/06, com as alterações da LC 128/08, vigente de 22/12/2008 a 31/12/2011 e, portanto, aplicável ao período fiscalizado (01/01/2009 a 31/12/2011). Anexa tabela (fl. 246/247).

Assim, requiere a nulidade do Auto de Infração por Auto de Infração por vício insanável.

Ademais, aduz a necessária adequação do dispositivo violado, vez que o agente de tributos utiliza-se do mesmo dispositivo legal, qual seja, art. 21, I da LC 123/06 para imputar ao Recorrente cometimento de infrações diversas, podendo-se inferir que qualquer delas possui enquadramento legal equivocado, o que culmina por obstaculizar o exercício à ampla defesa e ao contraditório.

O referido dispositivo diz respeito a apuração de tributos por meio de documento único de arrecadação. Ocorre que este ilícito não foi praticado pelo recorrente, consoante PGDAS e LRS acostados, o que corrobora com a insubsistência do Auto de Infração.

Quanto a infração 3, afirma que o agente fiscal equivocou-se ao enquadrar a infração nos arts. 18 e 26 da LC 123/06, sendo que tais dispositivos se referem meramente à adequação do valor devido mensalmente nos parâmetros do anexo I da referida LC, bem como ao cumprimento de obrigação acessória, qual seja a emissão de notas fiscais de venda.

Deste modo, o Auto de Infração deve ser declarado nulo a teor dos incisos II, III e IV do ar. 18 do RPAF/99, por ausência de elementos que determinem com segurança a infração cometida e como o agente de tributos chegou a tais conclusões.

Segue argumentando a nulidade da autuação, dessa vez pela realização do auto por agente de tributos, em afronta a Súmula 685 do STF, o qual entende pela inconstitucionalidade de toda modalidade de provimento que propicie ao servidor investir-se, sem prévia aprovação em concurso público destinado ao seu provimento, em cargo que não integra a carreira na qual anteriormente investido.

No mérito, alega que o recorrente desenvolve suas atividades somente através do CNPJ autuado, sendo que o CNPJ de final 0001-90 (matriz) permanece inoperante, sendo denominado de “filial” pela autuação. Tal equívoco pode ser observado nas PGDAS anexadas, haja vista que o recolhimento do SIMPLES NACIONAL se dá por intermédio da matriz.

Levados a erro, a receita fora vinculada erroneamente no CNPJ da matriz, inobservando, inclusive, os livros de Registros de Saída ora acostados, vinculados unicamente ao CNPJ da filial autuada e que contemplam a totalidade das receitas descritas na autuação.

Em relação a infração 3, afirma que a omissão de saída de mercadoria tributada imputada à contribuinte jamais existiu, na medida em que as receitas apuradas no período foram devida e oportunamente declaradas, coadunando-se, em maioria, com a coluna RECEITA COM EMISSÃO DE DOCUMENTOS.

Apresenta tabela (fl. 253) com a apuração das supostas omissões e suscita que o agente de tributos olvidou-se em computar, quando da apuração da suposta divergência, em comparação aos valores informados pelas administradoras, aqueles cupons fiscais ou notas fiscais emitidas sob a alcunha de outras formas de pagamento (erro de enquadramento). Apresenta tabela comparativa (fl. 253 e ss).

Nota que: quando são incluídos os valores registrados pelos cupons fiscais ou notas fiscais emitidas como outras formas de pagamento (conforme PGDAS E LRS) as notas fiscais e cupons fiscais emitidas a partir das vendas com cartão de crédito (informadas pela autuação), a referenciada infração deixa de existir ou é extremamente minorizada.

Assim, traz aos autos os livros de Registros de Saídas escrituradas somente através do CNPJ de final 0002-70 da filial (já que a matriz permaneceu inoperante neste período), que apenas veem por corroborar com a defesa, na medida em que englobam os valores declarados pelas operadoras de cartões de crédito e débito e contemplam os mesmos montantes mensais declarados em PGDAS. Tabela anexa.

No tocante a infração 1, afirma que comparando os anexos que compõem o Auto de Infração com as PGDAS e LRS, tem-se que todas as receitas autuadas foram declaradas, salientando-se que, consoante sabido, as PGDAS tem natureza declaratória, constituindo-se em confissão de dívida e,

portanto, instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos, sendo improcedente a infração. Tabelas anexas.

Em relação a infração 2, aduz que consoante as PGDAS e LRS anexas, tem-se que todos os recolhimentos foram efetuados em consonância com o ICMS declarado. Apresenta tabelas para corroborar sua tese.

Por fim, requer a reforma do julgado para acolher as preliminares de nulidade da autuação ou, acaso ultrapassadas, declarar a sua improcedência e determinar o arquivamento do Auto de Infração impugnado.

Em sessão de julgamento realizada em 25.03.2015, após verificar que:

- 1- Para fins de cálculo do imposto do demonstrativo de fl. 16, no valor de R\$891,70, correspondente à competência de fevereiro/2009, foi considerada a receita de R\$24.068,86, referente à filial 05.632.463/0001-90, enquanto que o estabelecimento autuado, neste mês de apuração nada declarou na receita
- 2- A PGDAS no mês de janeiro de 2009, fl. 32, apresenta uma receita informada de R\$ 28.403,97, ao passo que, foi computada no demonstrativo de fl. 14 a receita de R\$28.303,97, conforme demonstrativo do contribuinte de fls. 239/240.

O feito foi convertido em diligência à ASTEC para os seguintes provimentos:

- a) considerando a autonomia dos estabelecimentos, para cálculo do imposto, refizesse os demonstrativos, utilizando apenas a receita do estabelecimento autuado, e não a soma das receitas dos dois estabelecimentos;
- b) tomando como base a planilha do contribuinte de fls. 239/240, verificasse a divergência entre os valores informados na PGDAS e os demonstrativos que embasaram a autuação, refazendo os demonstrativos, se necessário.

Em resposta, o fiscal diligente informou que:

1. Conforme fl. 36, o contribuinte não declarou vendas realizadas em fevereiro/09. O campo vendas encontra-se errado, embora a inexistência de dados nesse espaço seja insuficiente para definir a falta de operações nessa competência. No processo fiscalizatório verificou-se comercializações realizadas no período no valor de R\$34.831,91, sobre as quais incluiu a alíquota de 2,56%, resultando em R\$891,70 a pagar. Cálculo este resultara da apuração entre as vendas informadas pelas operações de cartão de crédito e a não emissão das respectivas notas fiscais de mercadorias.

Informa ainda que R\$24.068,86, fora lançado na planilha de cálculo, fl. 16, em consonância com a LC 123/06. O valor fora devidamente escrito na coluna “venda de outras filiais”, resultando do mandamento provindo da referida lei, para compor o montante sobre o qual se define a alíquota aplicada sobre as vendas de cada filial individualmente.

2. Consultando a fl. 32, PGDAS, janeiro de 2009, constatou-se que não procede a reclamação do requerente. O valor do faturamento mensal de R\$28.303,97 está devidamente lançada. Embora R\$ 28.403,97 figure como faturamento mensal do período, apenas R\$28.303,97 equivale a vendas do mês em questão. R\$ 100,00 foram vendas sob o regime de substituição tributária. E esta, segundo inciso XIII, §1º do art. 13 da LC 123/06 não faz parte do pacote do SIMPLES NACIONAL.

Em manifestação acerca da diligência fiscal, o sujeito passivo afirma que a diligência realizada não corresponde àquela que fora solicitada, vez que no “ponto 1” a diligência se restringe a repetir que durante a fiscalização fora apurada divergência, sem, entretanto, analisar o livro de Registro de Saídas do autuado no qual constam os registros de vendas feitas com outras formas de pagamento que não cartão de crédito e/ou débito, as quais, quando consideradas eliminam as supostas divergências apontadas.

Ademais, afirma os demonstrativos não foram refeitos considerando isoladamente as receitas da

matriz e filial.

No tocante ao “ponto 2”, assevera o recorrente que a diligência afirma que a diferença apontada de 100,00 é decorrente de valores sujeitos a substituição tributária, mais uma vez, passando ao largo de cumprir a diligência solicitada para verificar os erros apontados na peça defensiva.

Deste modo, suscitou-se a nulidade da autuação fiscal ou sua improcedência, caso seja superada a nulidade requerida.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de nulidade)

Visa o presente Recurso Voluntário a reapreciação da decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide.

Quanto à nulidade por autuação realizada por agente de tributos (aplicação da Súmula 685 do STF), resta esta ultrapassada, vez que a própria legislação estadual prevê, em seu art. 107, §3º, a função fiscalizadora dos agentes de tributos:

§ 3º Compete aos Agentes de Tributos Estaduais 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.

Deste modo, impertinente tal alegação por parte da recorrente.

Contudo, em relação a nulidade por cerceamento de defesa, no decorrer do curso processual, verificou-se que não ficou clara a elaboração dos demonstrativos por parte do autuante, motivo pelo qual esta CJF converteu o feito em diligência para que fossem saneadas as questões que inspiravam dúvidas, como a segregação das receitas dos estabelecimentos e a divergência entre os valores informados na PGDAS e nos demonstrativos que embasaram a autuação, as quais não foram efetivamente resolvidas.

A respeito das formalidades exigidas para a validade do lançamento de ofício, assim dispõem os artigos 39, inciso IV alínea “b” e 18, inciso IV, alínea “a”, ambos do RPAF/BA:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

(...)

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

(...)

b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado, mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;

Art. 18. São nulos:

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator; (grifos meus).

Vislumbra-se que é pressuposto de validade do ato administrativo de lançamento que a infração imputada ao sujeito passivo esteja descrita com a devida clareza e precisão, devendo os critérios adotados pela fiscalização para fins de quantificação da base imponível estarem discriminados em demonstrativos especificamente elaborados para tal fim, de forma que sejam preservados a segurança jurídica e o direito ao exercício da ampla defesa e do contraditório, princípios, que a teor do previsto no artigo 2º da mesma norma regulamentar, regem o Processo Administrativo Fiscal.

Conforme restou evidenciado, a fiscalização deixou de observar a legislação vigente, vez que não instruiu o Auto de Infração com os demonstrativos ou documentos aptos a atestar a origem dos valores que ensejaram o lançamento, motivo este o de nulidade do mesmo.

Vencida que fui quanto esta preliminar suscitada, passo à análise meritória, tendo em vista a regra prevista pelo parágrafo único do art. 154 do RPAF/BA.

Trata-se o Auto de Infração do cometimento de 3 infrações, quais sejam, falta de recolhimento (1) e recolhimento a menor (2) por conta da omissão de saída de mercadorias tributadas presumidas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões (3), vez que o Recorrente declarou e recolheu a menos do que efetivamente faturou.

A matéria é eminentemente fática, e decorre de presunção que apenas pode ser elidida por prova material a ser trazida aos autos pelo recorrente, que assim não fez, pois os documentos apresentados não tiveram o condão de comprovar a omissão acusada.

Como bem avaliado pelo julgador de piso: *o próprio Impugnante ratifica com os documentos que acosta à Defesa (fls. 136 a 195), o contribuinte cumpriu sua obrigação tributária no período fiscalizado dentro do regime do Simples Nacional com base nas informações de receita que prestou nas DASN's, elaboradas por ele em programa específico (PGDAS) previsto no § 15 do art. 18 da LC 123/06, juntadas aos autos pelo autuante (fls. 32—103). Entretanto, fundando-se nas informações de vendas de mercadorias pagas com cartões de crédito e/ou de débito prestadas pelas Administradoras, conforme Relatório TEF-Diário analítico das operações, cuja cópia foi entregue ao contribuinte (recibos de fls. 106-107) e demonstrativos de fls. 11-31, em correto procedimento de auditoria a fiscalização identificou receitas tributáveis pelo ICMS que o contribuinte não incluiu nas bases de cálculos dos recolhimentos que efetuou, ou seja, não pagou tributos devidos por tais receitas omitidas nas competências das DASN's que elaborou no período fiscalizado. (grifos meus).*

Ora, a omissão de saída trata de uma presunção relativa, cuja produção de prova em contrário não foi efetivamente fornecida pelo recorrente. Apesar de defender a não ocorrência da infração somente com base nas PGDAS e LRS, a recorrente não fez o devido cotejamento do relatório TEF (fornecido ao contribuinte) com os documentos capazes de elidir a omissão.

Como bem dito pelo recorrente em sua defesa recursal: *as PGDAS tem natureza declaratória, constituindo-se em confissão de dívida.* Todavia, discordo quando afirma ser *o instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos.*

Deve-se considerar o relatório TEF, por ser este o documento com a discriminação de todas as operações realizadas por meio de cartão de crédito/débito.

A recorrente, por sua vez, desconsiderou tal documento, fundamentando sua defesa tão somente nas PGDAS, que em momento algum foram ignoradas no procedimento fiscal, restando estas tão somente como prova de que o imposto reconhecido pela empresa autuada foi devidamente pago. Questiona-se neste Auto de Infração o imposto não declarado e, consequentemente, não recolhido.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de piso.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Nulidade)

Em que pese a boa fundamentação expendida pela n.Relatora, discordo do seu posicionamento quanto ao acolhimento da nulidade suscitada sob argumento de ter havido cerceamento de defesa, por entender que os demonstrativos elaborados pela fiscalização “inspiravam dúvidas”, como a segregação das receitas dos estabelecimentos e a divergência entre os valores informados na PGDAS e nos demonstrativos que embasaram a autuação.

Conforme esclarecido na informação prestada pela fiscalização (fls. 373/374), foi esclarecido que os valores consignados nos demonstrativos relativo a dados compilados da PGDAS elaborada pelo estabelecimento autuado, foi segregado receitas (i) dos estabelecimentos matriz e filial, para fins de determinação do percentual a ser aplicado previsto no Anexo I da LC 123/06 e (ii) do

faturamento do mês com indicação de operações tributáveis e de vendas de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

Como esses dados fazem parte da escrituração fiscal do estabelecimento autuado, que ele mesmo transportou para o PGADAS, cujos dados foram compilados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, não há do que se falar, por parte do recorrente de existência de dúvidas e impossibilidade de contraditar os demonstrativos da fiscalização, como o fez.

Voto pela rejeição desta nulidade suscitada e apreciação do mérito das infrações recorridas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de nulidade suscitada, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232535.0014/13-8**, lavrado contra **DIVINA MODAS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.090,46**, acrescido da multa de **75%**, prevista nos arts. 35, da Lei Complementar nº 123/06 e 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Nulidade) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Preliminar de Nulidade) - Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Souza Freire, Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Preliminar de Nulidade)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR
(Preliminar de Nulidade)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS