

PROCESSO - A. I. Nº 232109.3002/16-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA - SAMARA CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA. - ME
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO– Acórdão 4ª JJF nº 0095-04/17
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/10/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0346-12/17

EMENTA: ICMS. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS. APURAÇÃO COM BASE NO TRATAMENTO DADO AOS CONTRIBUINTES NÃO OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. O procedimento fiscal, *neste caso*, foi executado considerando a apuração do imposto de forma não prevista, à época dos fatos geradores, para as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo regime do Simples Nacional, em contradição com o previsto pela LC nº 123/2006 e Resolução CGSN nº 94/2011. Recomenda-se o refazimento do procedimento fiscal, a salvo de falhas, observando-se o prazo decadencial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0095-04/17, por ter desonerado o sujeito passivo do débito lhe imputado, ao julgar o Auto de Infração Nulo, lavrado para exigir o valor de R\$107.475,63, relativo à constatação da seguinte irregularidade:

“Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada.

A empresa efetuou nos exercícios de 2012 a 2015 lançamentos a débito do Livro Caixa sob o título genérico de “empréstimos feitos pelo sócio”.

A ação fiscal solicitou especificamente, sob intimação, a comprovação de integralização e origem de tais valores escriturados, conforme Intimação anexa ao PAF.

Tais valores não foram comprovados pela empresa, confirmando-se o suprimento de Caixa de origem não comprovada.

A ação fiscal considerou a proporcionalidade entre mercadorias tributadas e não tributadas prescrita pelo art. 22 da Lei nº 7.014/1996 (Lei do ICMS). E foi elaborado um Relatório e Informações Sobre o Cálculo da Proporcionalidade de Saída de Mercadorias Tributadas que anexamos impresso e em formato digital ao AI como Anexo I.

Também está anexa ao AI, impressa e em formato digital, a planilha Cálculo da Proporcionalidade de Saída de Mercadorias Tributadas que apresenta os valores lançados no Livro Caixa sem comprovação de origem e os valores tributários que serviram de base para elaboração do Demonstrativo de Débito da infração.

Ressaltamos que de acordo com o art. 13, parágrafo 1º, inc. XIII, alínea “f” da Lei Complementar 123/2006, as operações com mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal não estão incluídas na forma de cálculo e alíquotas aplicadas ao Simples Nacional”.

A Decisão de primeiro grau considerou o Auto de Infração Nulo, diante das seguintes considerações:

VOTO

O presente Auto de Infração versa sobre exigência de ICMS no montante de R\$107.475,63 em face da constatação de suprimentos à conta Caixa cujas origens não foram comprovadas. Em vista disto, além da exigência do imposto foi aplicada penalidade de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, com

aplicação da alíquota de 17%, enquanto que o enquadramento legal se apoiou nos Arts. 2º, § 3º, inciso II, 50, 60, inciso I, 124 inciso I e 218, todos do RICMS aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, e Art. 4º, § 4º, inciso II da Lei nº 7.014/96.

A questão central deste lançamento de ofício reside no fato do autuado ser contribuinte optante do Regime do Simples Nacional, situação esta em que se apoia para refutar o lançamento na forma em que foi efetuado, ao considerar, para apuração do imposto devido, critérios dissociados daqueles atinentes aos contribuintes optantes por esse regime, pontuando pela ilegalidade no lançamento e requerendo sua nulidade.

O autuante, por sua vez, sustenta que o lançamento está ancorado pelo Art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/2006, por se referir a operações com mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, razão pela qual não estão incluídas na forma do cálculo e alíquotas aplicadas ao Simples Nacional.

Examinando os elementos e os argumentos presentes nestes autos, bem como a legislação aplicável aos contribuintes inscritos sob o regime do Simples Nacional, vejo que assiste razão ao autuado em seus reclames, tendo em vista as questões que passo a pontuar.

*Importante destacar inicialmente que o Auto de Infração abrange fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, até 31 de agosto. Desta maneira, passo a examinar a legislação tributária pertinente ao regime do Simples Nacional **vigente até a data de 31 de agosto de 2015.***

A Lei Complementar nº 123/2006, no seu Art. 34 determina que se aplicam à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional, tendo por base o seu art. 13, § 1º, XIII, “e” e “f”, o qual indica as exceções (exclusões do imposto do cálculo do Simples Nacional), dispondo:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, **em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:***

XIII - ICMS devido:

- a) (mercadorias sujeitas ao regime da substituição/antecipação tributária como indica)*
- b) (responsabilidade solidária)*
- c) (petróleo e lubrificante)*
- d) (desembaraço aduaneiro)*
- e) **na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;***
- f) **na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;***
- g) (antecipação total e parcial)*
- h) (diferença de alíquota)*

De maneira que, à luz da norma legal acima transcrita, há previsão para não inclusão do ICMS, nas condições mencionadas, no cômputo de cálculo do Simples Nacional devendo, assim, consequentemente, ser observada a legislação aplicável as demais pessoas jurídicas, em relação as situações não abrangidas pelo cálculo do Simples Nacional. Portanto, esta seria a regra geral a ser observada.

No entanto, por oportuno, convém registrar que a mesma LC 23/2006, também estabelece:

*Art. 2º O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte de que trata o art. 1º desta Lei Complementar **será gerido pelas instâncias a seguir especificadas:***

***I - Comitê Gestor do Simples Nacional**, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários; e*

***II - Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte**, com a participação dos órgãos federais competentes e das entidades vinculadas ao setor, para tratar dos demais aspectos, ressalvado o disposto no inciso III do **caput** deste artigo;*

***III - Comitê para Gestão da Rede Nacional para Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - CGSIM**, vinculado à Secretaria da Micro e Pequena Empresa da Presidência da República, composto por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios e demais órgãos de apoio e de registro empresarial, na forma definida pelo Poder Executivo, para tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas. (Redação pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

(...)

§ 6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar.

Art. 12. Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Diante de tais determinações, quem regulamenta as disposições da Lei Complementar nº 123/2006 é o Comitê Gestor do Simples Nacional que, por competência e obediência, pode ou não, flexibilizar as suas determinações.

*Assim é que, o Comitê Gestor do Simples Nacional **regulamentou** as disposições da LC 123/2006 através da Resolução CGSN 94/2011, conforme abaixo:*

O Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), no uso das competências que lhe conferem a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Decreto nº 6.038, de 7 de fevereiro de 2007, e o Regimento Interno aprovado pela Resolução CGSN nº 1, de 19 de março de 2007, resolve:

Art. 1º Esta Resolução dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, e dá outras providências. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º).

O Art. 5º da Resolução CGSN 94/2011 nada mais é que a reprodução do Art. 13, da LC 123/2006 e o Art. 82 (Seção X - Da Fiscalização e das Infrações e Penalidades do Simples Nacional - Subseção IV - Da Omissão de Receita, como determina a LC 123/2006) reproduz o art. 34, da Lei Complementar nº 123/2006.

*Assim é que **até 27/08/2015** a redação do referido Art. 82, dispunha:*

Art. 82. Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 34).

No entanto, a referida Resolução acrescentou em suas disposições o seguinte parágrafo ao Art. 82:

§ 2º Nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 2006. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas "e" e "f"; art. 33, § 4º) (Revogado(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 122, de 27 de agosto de 2015)

Da leitura do texto acima, vemos que a Resolução CGSN 94/2011, ao regulamentar a LC 123/2006, em seu Art. 82 que trata de omissão de receita, restringiu o lançamento de ofício para as operações relativas ao trânsito de mercadorias, situação esta aplicável aos fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 2015. Isto porque, o referido § 2º do Art. 82 da Resolução nº 94/11 do CGSN foi revogado pela Resolução nº 122/15 do mesmo Comitê Gestor, com efeitos a partir de 01/09/2015, data da publicação no Diário Oficial da União, conforme abaixo:

Art. 5º Ficam revogados:

I - o § 2º do art. 72 e o § 2º do art. 82 da Resolução CGSN nº 94, de 2011;

Em vista do quanto aqui exposto, especificamente em relação ao caso sob análise, poderá a Fiscalização aplicar a exclusão de ofício por prática reiterada, após fazer o lançamento de ofício referente a dois períodos de apuração consecutivos ou alternados, utilizando a base de cálculo e alíquotas pela faixa de receita aplicada ao simples, referente a uma mesma infração, conforme determina o Art. 29, inciso V, § 9º, I da Lei Complementar nº 123/06.

Em conclusão e por entender que o lançamento em questão foi efetuado em descompasso com a norma aplicável às empresas optantes pelo regime do Simples Nacional para o período fiscalizado, julgo Nulo o presente Auto de Infração, e recomendo a autoridade fazendária da circunscrição fiscal do autuado, que seja determinado o refazimento da ação fiscal a salvo da falha apontada, observado o prazo decadencial.

Por fim, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

VOTO

Examinando as peças que integram os autos depreendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação em razão do Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF, inerente ao Acórdão de nº 0095-04/17.

Há de ressaltar que a decisão da 4ª JJF para julgar Nulo o Auto de Infração em epígrafe decorreu do acolhimento da alegação arguida pelo sujeito passivo de ilegalidade do procedimento adotado para apuração do imposto, por se tratar de empresa inscrita no regime do Simples Nacional, sendo que a acusação relaciona-se a prática de omissão de receita de vendas, decorrente do roteiro de auditoria de suprimento de caixa de origem não comprovada, adotando a cobrança do imposto com base no regime normal de apuração, ignorando sua condição de optante do Simples Nacional.

Registre-se que, nos termos do art. 21, § 1º, da Resolução CGSN 94/2011, com base no art. 18 da LC 123/06, que trata do cálculo dos tributos devidos pelas ME ou EPP optantes pelo regime do Simples Nacional, estabelece que o valor devido a recolher será determinado mediante a aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a V-A, sobre a receita bruta total mensal, sendo que, para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta total acumulada auferida nos doze meses anteriores ao do período da apuração.

Por sua vez, à época dos fatos geradores sob análise, no capítulo relacionado à "Omissão de Receitas", o art. 82, §2º, da citada Resolução estabelece que se aplicam todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional, porém, apenas nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, **nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares**, os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas **não** optantes pelo Simples Nacional.

Assim, resta claro o acerto da Decisão recorrida ao anular o Auto de Infração, pois, em se tratando de presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, com base em suprimento de caixa de origem não comprovada, no período de janeiro de 2012 a agosto de 2015, em estabelecimento comercial optante do Simples Nacional, não possui amparo legal a exigência do imposto sob o regime normal de apuração, conforme ocorreu no lançamento de ofício, pois, tal apuração **só seria aplicada nas atividades que envolvessem fiscalização de trânsito e similares**, consoante previsto, à época, no art. 82, §2º, da Resolução 94/11 do CGSN, aplicável aos fatos geradores ocorridos até 31 de agosto/2015, visto que o referido dispositivo legal foi revogado pela Resolução 122/15 do mesmo Comitê Gestor, com efeitos a partir de 01/09/2015, data da publicação no Diário Oficial da União.

Assim, reitero a recomendação para a autoridade fazendária da circunscrição fiscal do autuado determinar o refazimento da ação fiscal a salvo da falha apontada, observando o prazo decadencial.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **232109.3002/16-8**, lavrado contra **SAMARA CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA. - ME**, devendo ser instaurado novo procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, observando o prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS