

A. I. N° - 232109.3002/16-8
AUTUADO - SAMARA CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA. - ME
AUTUANTE - MAURO SERGIO COQUEIRO GAMA
ORIGEM - INFAC VIT. DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET- 13.06.2017

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0095-04/17

EMENTA: ICMS. EMPRESA DE PEQUENO PORTE – EPP. OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LANÇAMENTO EFETUADO 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 para as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo regime do Simples Nacional, em contradição com o previsto pelo § 2º, Art. 82 da Resolução CGSN nº 94/2011, **efeitos até 31/08/2015**. Lançamento nulo. Recomendação do refazimento do procedimento fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente Auto de Infração de exigência de crédito tributário no valor de R\$107.475,63 em face da seguinte acusação: “*Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada*”. Foi considerada a alíquota de 17% com multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

A título de complemento consta: “*A empresa efetuou nos exercícios de 2012 a 2015 lançamentos a débito do Livro Caixa sob o título genérico de "emprestimos 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*

O autuado, por meio do seu representante legal, ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 104 a 114, onde na descrição dos fatos, argumenta que a acusação relaciona-se a prática de omissão de receita de vendas, fundamentando tal imputação, no roteiro de auditoria - suprimento de caixa de origem não comprovada, deixando de observar sua condição de optante do regime do Simples Nacional, sustentando que a imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização, específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo Simples Nacional. Sustenta, com isso, que a exigência do imposto com a

metodologia de cálculo efetuada no presente lançamento, não é apropriada ao enquadramento das empresas do Regime do Simples Nacional.

Após discorrer acerca das razões da impugnação e da inobservância do devido processo legal volta a sustentar que a infração que lhe foi imputada se apresenta equivocada, por utilizar de um procedimento dissociado da técnica, bem como desconsiderar sua condição de optante do Regime do Simples Nacional, ressaltando, novamente, que este regime possui método específico de apuração do imposto devido.

Com isso, afirma que no caso em exame e nos moldes como foi apurado o débito combatido, mostra-se inadequada a metodologia de cálculo utilizada, haja vista que traz incerteza quanto ao valor efetivamente devido, restando configurado com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para ser determinada, com segurança e liquidez, a infração, impondo-se a nulidade deste da ação fiscal.

Frisa que o auto em questão se refere a contribuinte inscrito no Simples Nacional e que o levantamento fiscal foi efetuado a partir dos livros e documentos fiscais que apresentou, assim, o imposto devido deveria ter sido calculado mês a mês, mediante aplicação do roteiro de auditoria AUDIG, apurando-se os movimentos de numerários e calculando-se a Receita Real para ser comparada com a receita informada pelo contribuinte no PGDAS.

Sustenta que neste tipo de auditoria são emitidos relatórios, a exemplo de “ANÁLISE DO ICMS SIMPLES NACIONAL A RECOLHER” e, para determinação da alíquota, deve-se considerar a receita global da empresa, ou seja, a receita omitida adicionada à receita declarada pelo contribuinte, e não serão computadas para o cálculo do ICMS as vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, valor esse que será apurado no momento da segregação da receita, conforme previsto no o § 4º do art. 18 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006.

Após explicar como é feito o cálculo do imposto concernente as empresas do Simples Nacional, passa a citar e transcrever as ementas relacionados aos Acórdãos nº 0057-03/14, 0106-11/14, 0220-12/14 e 0469-04/02, todos deste CONSEF, os quais considera que respaldam seu entendimento e argumento.

Com isto, sustenta que como a autuante procedeu contrariando, além das regras de direito material e formal estipuladas nas leis e regulamentos, mas também, contra as rotinas administrativas que devem ser observadas, requer que seja declarada absolutamente nula a infração contida no auto de infração em referência por inobservância do devido processo legal, nos termos dos Arts. 2º, 18, e 41, do RPAF/BA.

O autuante prestou Informação Fiscal, fls. 126 e 127, onde, após efetuar uma síntese dos argumentos defensivos, destaca que o autuante insiste na utilização de um sistema digital de apuração que não é publicamente conhecido, e que em nenhum momento contraria o fato gerador da única infração do A.I., nem a base de cálculo e alíquota do tributo apurado, nem a responsabilidade tributária do autuado, nem a legalidade formal da ação fiscal.

Acrescenta que o autuado não anexou quaisquer documentos fiscais, comprovações de quitação dos débitos tributários apurados nem recálculos e demonstrativos de erros cometidos durante a ação fiscal, ficando isto evidente na Relação de Documentos da fl. nº 115 do PAF.

Pontua que o autuado sequer questionou nem refutou o Relatório e Informações Sobre Cálculo da Proporcionalidade de Saídas de Mercadorias Tributadas que a ação fiscal apresenta na fl. nº 46 do PAF e solicita que atente-se para o texto que expõe e embasa legalmente a infração única deste A.I. (fl. nº 2 do PAF), reafirmando a atenção aos preceitos legais sobre o tema da infração bem como o método e os cálculos tributários apresentados.

Sustentando que o autuado não apresentou demonstrativos, provas, nem elementos concretos que contrariasse o fato gerador da única infração do A.I., a base de cálculo, a alíquota do tributo

apurado, a responsabilidade tributária que lhe foi imputada e nem a legalidade formal da ação fiscal, pleiteia que o Auto de Infração seja julgado Procedente.

Foi dado ao autuado ciência da informação fiscal, docs. fls. 129 e 130, entretanto não houve manifestação por parte do mesmo.

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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 232109.3002/16-8 lavrado contra **SAMARA CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA. – ME**, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo da falha apontada, observando-se o prazo decadencial.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, em 08 de junho de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR