

**A.I. Nº** - 232417.3005/16-8  
**AUTUADO** - OKEY MED - DIST. DE MEDIC. HOSPIT. E ODONT. LTDA - ME  
**AUTUANTE** - ROSINEIDE DOS SANTOS ANDRADE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAS ITABUNA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 25.08.2017

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0141-04/17

**EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTO A MENOS.** Declarada nula as infrações tendo em vista que no levantamento fiscal foi aplicada metodologia em desacordo com a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, gerando insegurança na determinação da infração e dos valores eventualmente devidos, além da ocorrência de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 10/06/2016, compreendendo os exercícios de 2012 a 2014, objetivando reclamar crédito tributário, no valor de R\$60.497,67 em decorrência da falta de recolhimento do ICMS Simples Nacional, devido sobre o faturamento, por omitir receita de operações tributadas pelo ICMS, fato evidenciado ao se confrontar o valor das operações discriminadas em notas fiscais, com o valor declarado nos DANS/DEFIS e PGDAs-DEFIS.

O autuado apresenta defesa às fls.124 a 130, arguindo que a autoridade fiscal resolveu inovar ao usar método de arbitramento não previsto na legislação, para imputar falta de recolhimento da parcela do ICMS devido pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Explica que ao invés de colacionar as notas fiscais emitidas pela autuada, segregando as operações por tipo de tributação entre tributadas e sujeitas ao regime de substituição tributária, optou por criar um modo próprio, sem qualquer respaldo legal.

Diz que a fiscalização optou por traçar uma média tomando como base as operações de aquisições de mercadorias (entradas) de produtos tributados e de produtos alvo de substituição tributária, fazendo um comparativo com o valor total das entradas em cada exercício.

Assim, a autoridade fiscal conseguiu chegar a um percentual, correspondente às entradas tributadas e aplicou sobre o valor total das saídas, encontrando o que determinou como sendo a possível e arbitrada saída que deveria ter sido oferecida à tributação, como se pode conferir na coluna "i" do Demonstrativo C2 anexo ao auto em questão.

Reitera que a autuante não poderia ter cometido equívoco maior, pois conforme a legislação vigente, métodos e práticas reiteradas da administração, deveria a fiscalização, de posse das notas fiscais emitidas ter efetuado análise extensiva, seguida da exclusão dos produtos alvo de substituição tributária dos cálculos para assim chegar à base de cálculo correta, de acordo com a legislação aplicável - Lei Complementar 123/06.

Diz que, de modo incomum, optou por usar método próprio, de sua invenção e presumir valores, violando o art. 100 do CTN e art. 25, §8º, da Resolução CGSN Nº 94 de 2011, cujo teor transcreveu.

Assevera não existir justificativa que autorize a autoridade fiscal, na situação em que estando de posse de todos os documentos fiscais necessários, busque meios não previstos na legislação para presumir ou produzir valores, pois se as notas fiscais se encontram disponíveis, necessário seria realizar a conferência dos produtos substituídos que integram as referidas notas.

Pleiteia a nulidade da infração ora combatida, por afronta ao devido processo legal.

Acrescenta ainda que, no ano de 2014 - em que a receita bruta global superou o limite estabelecido para permanecer no Simples Nacional, pela Lei Complementar 123/2006, totalizando R\$7.627.318,79 conforme planilha elaborada pelo fisco, a exclusão deveria ter sido providenciada, de ofício, por um dos "gestores" do sistema simplificado, RFB e/ou as Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, conforme previsto no art. 3, II da Lei do Simples Nacional.

Assim, deveria a autuante, como preposto do fisco estadual, aplicar a exclusão, ao invés de simplesmente, insistir em cobrar aquilo que não mais teria autorização legal, pois, ao não mais estar enquadrada como EPP, frente às regras da Lei Complementar 123/2006 e a Resolução CGSN 94 de 2011, não mais poderia ter imposto cobrado com base nas regras do regime simplificado. Se cobrança de imposto tivesse que ocorrer deveria ter sido feita com base na regra aplicável aos não optantes pelo regime multi citado. Assim invalidadas estão as cobranças referentes ao exercício de 2014 contidas no lançamento ora impugnado, por perda de objeto. Transcreve o teor do artigo 73 da Resolução CGSN Nº. 94 de 2011.

Externa o entendimento de que no momento em que autoridade fiscal identificou a violação do limite de receita global supracitado tornam-se inaplicáveis as normas para lançamento do tributo cobrado sob a modalidade, já que o sujeito ativo não poderia pertencer mais ao regime do Simples Nacional, deixando de fazer parte do conceito de contribuinte deste regime. Assim, por falta de amparo legal, a infração em relação ao exercício de 2014 deve ser nula.

Finaliza afirmando que o lançamento se apresenta eivado de nulidade, em total desarmonia com o ordenamento jurídico, devendo ser julgado improcedente.

Em sua Informação, Fiscal às fls. 132/133 a Autuante diz que a impugnante alega em sua peça de defesa de que a responsável pela fiscalização utilizou-se de método de arbitragem para apuração do ICMS – Simples Nacional, e também que durante o exercício de 2014 a empresa ultrapassou o limite de enquadramento de EPP – Empresa de Pequeno Porte e, portanto, não poderia ser cobrado o ICMS com base nas regras do regime simplificado, motivos pelos quais pede improcedência do processo supra.

Prossegue alegando, que como já dito no Auto de Infração em epígrafe, na descrição dos fatos, a autuada apresentou as DEFIS/PGDAS's – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional com diversas irregularidades, como se seguem: informou que no mês de março/12 todas as saídas foram isentas; informou que em janeiro, fevereiro, abril a dezembro/12, janeiro a dezembro/13 e janeiro a agosto/14, todas as saídas foram de produtos da substituição tributária, portanto não passíveis de cobrança do ICMS Simples Nacional e por último, nos meses de setembro a dezembro/14, informou zeradas as suas saídas, omitindo receitas.

Esclarece que todas as informações citadas acima não são verdadeiras, e que os valores informados, ainda de forma imprecisa, foram valores abaixo dos apurados por essa fiscalização.

Ressalta que todas as notas fiscais de vendas foram emitidas com a CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), portanto, passíveis de tributação do ICMS Simples Nacional,

Informa que diante da série de irregularidades cometidas pela autuada, bem como, levando-se em conta a dificuldade de segregação das mercadorias, nota por nota, num volume considerável de notas fiscais, utilizou-se do cálculo do índice de proporcionalidade, tomado por base os valores de aquisição de mercadorias. Todavia, esses índices são muito discrepantes de um mês para outro. Cita como exemplo o exercício de 2012, onde no mês de janeiro o índice de proporcionalidade de mercadorias tributadas é de 8,99%, enquanto que no mês de junho é de 68,14% e no mês de agosto é de 75,55%. Com o intuito de não penalizar o contribuinte, utilizou-se da média anual da proporcionalidade para exigir o ICMS devido. Diz que de acordo com a Lei Complementar 123/2006, no exercício de 2014 a autuada ultrapassou o limite estabelecido para a

EPP – Empresa de Pequeno Porte, fato ocorrido em setembro/14, quando a partir de outubro/14 a empresa deveria ser excluída do citado regime de apuração.

Reconhece o lapso de não ter solicitado a exclusão da empresa do regime de apuração Simples Nacional e ter cobrado o ICMS nos meses de outubro a dezembro/14, quando não mais poderia cobrar por ser indevido e requer que o Auto de Infração seja julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE.

A 3ª JJF em sessão do dia 28 de novembro de 2016 deliberou pela conversão do processo em diligência à Inspetoria de origem para que o autuante, com base nos documentos fiscais emitidos seja elaborasse demonstrativo separando as mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária e as normalmente tributadas. Após, calcular o imposto sobre os totais mensais das operações tributadas normalmente.

A autuante à fl. 138 informa que elaborou demonstrativos, com numeração das notas fiscais emitidas mensalmente com os seus respectivos valores, Planilha de Apuração do ICMS Simples Nacional das mercadorias tributadas normalmente além do Demonstrativo do Imposto, anexo ao Processo às fl. 140 a 143.

Informa, a título de esclarecimento, que a empresa deveria ter sido excluída do Regime Simples Nacional desde outubro de 2014, pois ultrapassou o limite legal, conforme previsto no art.73 da Resolução CGSN nº 94-2011.

Finaliza solicitando que diante dos esclarecimentos o AI seja julgado parcialmente procedente.

O contribuinte foi cientificado sobre o resultado da diligência e concedido o prazo de 60 dias, contados da intimação para se manifestar, porém, manteve-se silente.

## VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de, na condição de inscrito no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, Em complemento a acusação foi informado que " a empresa omitiu receitas de operações tributadas pelo ICMS, fato evidenciado ao se confrontar o valor das operações discriminadas nas notas fiscais emitidas, com o valor do faturamento declarado na DANS-DEFIS e no PGDAs."

O defensor suscitou a nulidade da ação fiscal, sob o fundamento de que não foram obedecidas as normas estabelecidas na legislação vigente, na auditoria realizada, pois a base de cálculo foi arbitrada, utilizando um percentual correspondente às entradas tributadas Reclama que não foram observadas as regras estabelecidas na Lei Complementar 123/06, optando o autuante por usar método próprio e presumir valores, em violação ao art. 100 do CTN e art. 25, § 8º, da Resolução CGSN N° 94 de 2011.

Da análise das cópias do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS do autuado verifico que os valores das Receitas Brutas Auferidas foram informadas como sendo oriundas de mercadorias sujeitas à substituição tributária ou “Isentas”, portanto, não as tributou.

Por outro lado, verifico que de acordo com o demonstrativo de fl. 8 a 9 e esclarecimentos prestados pelo autuante na Informação Fiscal, para a apuração do imposto devido foi inicialmente calculado um índice de proporcionalidade anual das entradas de mercadorias tributadas normalmente. Após, este índice foi aplicado sobre o total das saídas com documento fiscal para se encontrar a base de cálculo do imposto ora exigido.

Considerando que a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 57/06 diz respeito exclusivamente às presunções de omissão de receitas e no caso presente trata-se de operações acobertadas com documentos fiscais, o processo foi convertido em diligência para que a autuante, com base nos documentos fiscais emitidos elaborasse demonstrativo separando as mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária e as normalmente tributadas. Após, fosse calculado o imposto sobre os totais mensais das operações tributadas normalmente.

A autuante ao cumprir a diligência confeccionou o demonstrativo de fls. 140 a 141, porém, não atendeu o quanto solicitado pois apesar de informar a Receita Bruta Declarada no PGDAS e as Receitas apuradas pela Fiscalização, através de notas fiscais, de mercadorias normais e sujeitas a substituição tributária, ao apurar base de cálculo aplicou um percentual, denominado “Índice de Receita Tributada Apurada”.

Este procedimento não pode ser acatado pois se prevalecesse estaria se exigindo imposto sobre o valor excedente da Receita informada pelo contribuinte no PGDAS e como esclarecido anteriormente estas não foram tributadas, pois foram declaradas como isentas ou sujeitas à substituição tributária.

Também não pode ser aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 57/06, pois no caso presente trata-se de operações acobertadas com documentos fiscais, portanto, deve ser aplicado o percentual previsto nos Anexos I a V, do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, em razão da empresa ser optante pelo Simples Nacional, sem qualquer redução.

Neste caso, por exemplo, no mês de janeiro de 2012, onde o total da receita de mercadorias tributadas normalmente, inserida nos documentos fiscais, totalizou R\$74.518,29 e o previsto no Anexo anteriormente citado resultou em 3,41%, conforme demonstrado na planilha de fl. 140, o imposto a ser exigido seria R\$2.541,07, bem superior ao inserido no Auto de Infração e após a diligência efetuada pela autuante nos montantes de R\$1.365,11 e R\$1.304,11, respectivamente.

Esta situação certamente se repetiu nos demais meses, pois da forma como foi feito o lançamento, constato que a autuante apenas tributou o valor que excedeu à receita Bruta declarada no PGDAS, que comprovadamente não sofreu tributação, como anteriormente esclarecido.

Além disso, aplicou um percentual, somente previsto nos casos de presunção de omissão saídas de mercadorias tributáveis e no caso presente, comprovadamente se trata de saídas acobertadas com documentos fiscais, que não foram oferecidos à tributação pelo sujeito passivo.

Estes equívocos importam na insegurança do débito e cerceamento do direito de defesa, caracterizando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, observando ainda o disposto no art. 13, inciso XIII, alínea “a”, da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, já que se trata de empresa optante pelo Simples Nacional.

Ante ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 232417.3005/16-8, lavrado contra **OKEY MED - DIST. DE MEDIC. HOSPIT. E ODONT. LTDA - ME**. Recomenda-se que o procedimento fiscal seja renovado a salvo da falha apontada.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR