

A. I. N° - 443274.0001/17-0
AUTUADO - JOSÉ KELLYSON BARBOSA DE SANTANA – ME
AUTUANTE - GIRLANDIA MARIA DE BRITO SILVA
ORIGEM - INFAS ALAGOINHAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05.12.2017

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0185-05/17

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que o autuado não efetuou o recolhimento antecipado do ICMS referente às operações de saídas de mercadorias (areia), cujas operações deveriam estar acompanhadas do correspondente documento de arrecadação ou de certificado de crédito, o que não foi feito. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão não unânime. Vencido o voto do Relator.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 20/03/2017, para exigir ICMS no valor principal de R\$319.073,48, contendo a seguinte imputação:

Infração 01 – Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo). Constatou-se falta de recolhimento de ICMS, por antecipação, em descumprimento do que estabelece o art. 332, V, “k”, do RICMS/12. Com base nesse dispositivo, o autuado estava obrigado a efetuar o recolhimento antecipado do ICMS referente às operações de saídas das mercadorias (areia), de forma que as saídas fossem realizadas acompanhadas do correspondente documento de arrecadação ou do certificado de crédito, o que não foi feito. Aplicada a cada operação a alíquota de 17% e imputada a multa de 75% do valor do imposto prevista no art. 25 da Lei Complementar 123/06 e art. 34, inc. I, da Lei Federal nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07. Respaldam o lançamento os Demonstrativos anexados às fls. 09 a 16 dos autos.

O contribuinte foi notificado do lançamento em 22/03/2017 e ingressou com defesa administrativa em 19/05/2017, através de petição subscrita por advogados habilitados a intervir no processo através do instrumento de procura juntado à fl. 53 deste PAF.

Inicialmente a defesa ressaltou que a empresa autuada opera na atividade de extração de areia, cascalho e pedregulhos.

Após consignar a tempestividade da impugnação suscitou a nulidade do Auto de Infração argumentando a inadequação do roteiro de fiscalização adotado pela agente autuante.

Disse que a fiscalização das empresas optantes do Simples Nacional é atribuição de todos os entes federados, devendo obedecer aos termos da Lei Complementar nº 123/2006 e resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional, órgão regulamentador das normas dispostas em lei.

Para que se efetivasse a fiscalização como prescreve a Lei, foi disponibilizado o **Sistema Único de Fiscalização, Lançamento e Contencioso – SEFISC**, que passou a usar programa de geração eletrônica do Auto de Infração e Notificação Fiscal – AINF, no qual se previa o lançamento de todos os tributos do Simples Nacional.

Depois de alterações de datas, idas e vindas, o SEFISC passa a ser utilizado de forma obrigatória por todos os entes federativos a partir do corrente exercício de 2017, para fatos geradores ocorridos até 2014.

Reproduziu as disposições da Resolução CGSN nº 94/2011 atinentes à matéria:

Art. 78. As ações fiscais serão registradas no Sistema Único de Fiscalização, Lançamento e Contencioso (Sefisc), disponibilizado no Portal do Simples Nacional, com acesso pelos entes federados, devendo conter, no mínimo: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, § 4º).

(...)

§ 2º O Sefisc conterá relatório gerencial com informações das ações fiscais em determinado período.

Art. 79. Verificada infração à legislação tributária por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, deverá ser lavrado Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), emitido por meio do Sefisc.

§ 1º O AINF é o documento único de autuação, a ser utilizado por todos os entes federados, em relação ao inadimplemento da obrigação principal prevista na legislação do Simples Nacional.

Pontuou que a legislação em quadra visa dar acesso a todos os entes federativos que possam ter interesse na apuração de irregularidades do recolhimento de tributos que sejam de sua competência. Por outra dobra, quis-se evitar que um Ente Federativo, por conta própria atue sozinho, em fiscalização independente, e acabe por abusar do poder fiscalizador e/ou exator e inobservar a natureza própria do sistema de recolhimento único do Simples, tornando-o inócuo.

In casu, afirma que a Agente de Tributos do Estado da Bahia promoveu uma verdadeira “fiscalização por fora”, evitando de vícios o Auto de Infração nº 4432740001/17-0, ao descumprir o procedimento formal para a fiscalização e lançamento do crédito tributário, atinente aos optantes do Simples Nacional.

Consignou que o Auto de Infração ora impugnado não corresponde ao AINF de que trata a Resolução, visto que não é documento único utilizável por todos os entes federados e sequer fora emitido por meio do SEFISC. Disse que a fiscalização empreendida é clandestina e ilegal e o Auto de Infração lavrado pela servidora estatal é nulo por não atender às formalidades regulamentadas pelo CGSN, conforme Resolução nº 94/2011. Noutra banda, consta no Auto de Infração impugnado apuração de valores relativos ao ICMS supostamente não recolhidos correspondentes a fatos geradores compreendidos entre 2013 e 2014, quando já era obrigatório a utilização do SEFISC. Pontuou que segundo a norma resolutiva do CGSN nº 125/2015, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2012 e 31 de dezembro de 2014, esses procedimentos administrativos só poderiam ser efetuados fora do SEFISC até 31/12/2016. Por essas razões a defesa sustenta a nulidade do Auto de Infração nº 4432740001/17-0 por não atender as formalidades às quais estava obrigado por disposição expressa das normas que regem o Simples Nacional.

Disse ainda que a fiscalização de contribuintes submetidos ao Simples Nacional requer a aplicação de sistema específico de fiscalização para evitar insegurança na constituição do crédito tributário. E neste caso, consoante roteiro e sistema de auditoria AUDIG, especialmente desenvolvido para esse fim, o imposto devido em cada mês deveria ser apurado mediante aplicação deste roteiro de auditoria, apurando-se os movimentos de numerários e calculando-se a Receita Real para ser comparada com a receita informada pelo contribuinte no PGDAS (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples).

Observou mais à frente que o sistema AUDIG além de emitir diversos relatórios específicos para cada etapa da apuração, determina com exatidão a alíquota aplicada em cada período considerando a receita global da empresa, ou seja, a receita omitida adicionada à receita declarada pelo contribuinte. Que nessa apuração não são 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 § 4º do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.

Sobre o assunto reproduziu decisões originárias deste CONSEF, conforme transcrições abaixo:

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. NULIDADE. Aplicada

metodologia de cálculo em desacordo com as normas do Simples Nacional. A fiscalização desconsiderou a condição do autuado de optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional. A imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL. Neste caso, diante da inadequação do roteiro de fiscalização adotado, resta configurada a inexistência no lançamento tributário dos elementos suficientes para se determinar com segurança e liquidez, a infração, com base no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, impõe-se a nulidade da autuação. Auto de Infração NULO. Decisão unânime. (A. I. N° - 196900.1001/13-2. 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF N° 0249-03/14. Pub. 27/11/2014)

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. A fiscalização desconsiderou a condição do autuado de optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional. A imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL. Neste caso, impõe-se a decretação de nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (A. I. N° 210929.0006/13-0. 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0220-12/14. Pub. 06/08/2014)

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. A fiscalização desconsiderou a condição do autuado de optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional. A imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL. Neste caso, impõe-se a decretação de nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado. Auto de Infração NULO. Decisão unânime. (A. I. N° - 210929.0006/13-0. 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF N° 0057-03/14. Pub. 25/03/2014)

Entende, portanto, a defesa, que nos moldes como foi apurado o débito nesta infração, resta patente a inadequação da metodologia de cálculo, trazendo incerteza quanto ao valor efetivamente devido, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria.

Por essas razões entende está configurada a ausência de elementos suficientes para ser determinada, com segurança e liquidez, a infração, impondo-se com alicerce no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, a nulidade da autuação.

Ao ingressar nas questões de mérito a defesa discorreu que falece competência do Estado da Bahia para legislar sobre o simples nacional

Ab initio, assevera que o Estado da Bahia não tem competência para legislar sobre a matéria tratada no art. 332, inciso V, alínea “k”, do Decreto nº 13.780/12 (RICMS). Reitera o entendimento de que auto de infração que tenha por base um tributo inexigível é nulo de pleno direito.

Fez considerações em torno das disposições da CF, especialmente o art. 179, que trata do regime simplificado de tributação aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei. Pontuou que a norma maior assegura tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei. Ao considerar, ainda, o art. 146, inciso III, “d”, do texto Constitucional, vê-se nele definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte entre as normas gerais em matéria de legislação tributária. Transcreveu também o conteúdo do art. 24 da Carta Magna, que estabelece as competências da União, dos Estados e do Distrito Federal em matéria de legislação concorrente.

Para a defesa resta evidente que a competência para legislar sobre normas gerais é privativa da União. Aos Estados é vedado legislarem sobre tal matéria e a legislação estadual que contrariar a norma federal perde a eficácia. A União, entretanto, somente pode legislar sobre normas gerais, mediante lei complementar, conforme art. 146, III, CF.

Noutro viés, afirma não se pode olvidar que a lei complementar mencionada no art. 146, da CF se sobrepõe às legislações da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de modo que estes entes não podem mais legislar de modo contrário à lei complementar. A própria referência, nesse dispositivo, ao art. 155, II, coloca os regimes especiais ou simplificados de ICMS concedidos às microempresas e empresas de pequeno porte, sujeitos à lei complementar.

Já a estampa do parágrafo único do art. 146, da CF define que a lei complementar poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, opcional para os contribuintes e com recolhimento unificado e centralizado. Acrescenta que a distribuição da parcela dos recursos pertencentes aos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento.

Disse que tal previsão constitucional fez nascer a Lei Complementar nº 123/06 que não estabeleceu apenas normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mas instituiu, no que se refere à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, regime único de arrecadação e, inclusive, no tocante às obrigações acessórias.

Enfatizou, em seguida, que a Lei Complementar (LC) nº 123/2006, não legisla apenas sobre os tributos federais, mas também sobre tributos estaduais e municipais. Estados e Municípios ficaram restritos, portanto, a legislar apenas nas hipóteses e nos limites permitidos pela lei complementar federal. Ao instituir o regime único de recolhimento, o legislador federal, na LC, dispôs sobre todos os aspectos e sobre cada detalhe da tributação das empresas optantes do Simples, inclusive obrigações acessórias. Estados, Distrito Federal e Municípios somente poderiam legislar sobre as matérias permitidas pela LC 123/2006.

Assentadas essas premissas constitucionais, a defesa argumenta que no caso em exame transparece a incompetência legislativa do Estado da Bahia para disciplinar a matéria correlata ao recolhimento do ICMS por parte daqueles que são optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional, como pretendeu fazê-lo ao prescrever as disposições do art. 332, inciso V, alínea “k” do Decreto nº 13.780/12.

Ponderou ainda que a Lei Complementar nº 123/06 já disciplinou que o ICMS devido pelos optantes do Simples deverá ser recolhido mensalmente, mediante documento único de arrecadação (DAS), nos termos do art. 13, inciso VII, da LC 123/06, do art. 4º da Resolução CGSN nº 94/2011 e art. 21, inciso I da LC 123/06.

Que da leitura do inciso III do art. 21 da LC 123/06 percebe-se que o legislador faz previsão de regulamentação, por parte do Comitê Gestor, quanto à data do recolhimento do tributo único. Tal regulamentação veio pela via da Resolução CGSN 94/2011, em seu art. 38, com a seguinte redação:

Art. 38. Os tributos devidos, apurados na forma desta Resolução, deverão ser pagos até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III).

§ 1º Na hipótese de a ME ou EPP possuir filiais, o recolhimento dos tributos do Simples Nacional dar-se-á por intermédio da matriz. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 1º).

§ 2º O valor não pago até a data do vencimento sujeitar-se-á à incidência de encargos legais na forma prevista na legislação do imposto sobre a renda. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 3º).

§ 3º Quando não houver expediente bancário no prazo estabelecido no caput, os tributos deverão ser pagos até o dia útil imediatamente posterior. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III).

Fez observar que a legislação especial do Sistema Único de Arrecadação também já disciplinou como deve se dar a apuração do valor a ser pago pelo contribuinte optante do Simples Nacional, na gíza do art. 25 e do § 15-A do art. 18, todos da Lei Complementar 123/06, “in verbis”:

Art. 25. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional deverá apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverá ser disponibilizada aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo CGSN e observado o disposto no § 15-A do art. 18.

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

§ 15. Será disponibilizado sistema eletrônico para realização do cálculo simplificado do valor mensal devido referente ao Simples Nacional.

§ 15-A. As informações prestadas no sistema eletrônico de cálculo de que trata o § 15:

I - têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nele prestadas; e

II - deverão ser fornecidas à Secretaria da Receita Federal do Brasil até o vencimento do prazo para pagamento dos tributos devidos no Simples Nacional em cada mês, relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês anterior.

Ressaltou que esses dispositivos dão conta da declaração anual de informações socioeconômicas e fiscais bem como da declaração do faturamento bruto mensal da microempresa para que seja determinado o valor devido a cada mês, calculado a partir das alíquotas constante nos anexos da mesma Lei Complementar.

Afirmou que a *contrario sensu*, caminha o Decreto estadual nº 13.780/12 quando se presta a disciplinar o tema do recolhimento do ICMS, em seu art. 332, inciso V, alínea “k” abaixo transcrito:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

V – antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo:

(...)

k) com produtos agropecuários e extractivos vegetais e minerais.

Entende que a legislação estadual é afrontosa às regras de competência tributária estabelecidas pela Constituição Federal visto que intenta disciplinar temática já regulada pela Lei Complementar nº 123/06, e que por isso, não lhe compete nem mesmo residualmente.

Que no caso em exame não há incertezas quanto ao fato de que o ICMS, que é um tributo estadual, é recolhido, cobrado e fiscalizado pelo regime compartilhado do Simples Nacional. Enfatizou mais uma vez que sobre esse regime de tributação especial vige a regulamentação disposta na LC 123/06 que estabelece que os tributos devidos pelos optantes do Simples Nacional deverão ser pagos até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta, não comportando exceções.

Conclui a defesa, neste específico ponto, que o Fisco Baiano pretende recolher tributo inexigível fundado em legislação imprópria e produzida por quem é incompetente para disciplinar tal matéria. Nulo, assim é o dito Auto de Infração e improcedente o seu teor.

Mais à frente a defesa argumenta que as operações autuadas se encontram amparadas pelo benefício da isenção tributária e da inocorrência de descumprimento de obrigação acessória.

Ao analisar o caso real, a defesa argumenta que a autuada é optante pelo sistema de tributação simplificado, regido pela LC 123/06 e Resoluções do Conselho Gestor do Simples Nacional. Afora outras previsões, inclusive constitucionais, assim traz a Regulamentação do CGSN na Resolução 94/2011:

Art. 31. O Estado, o Distrito Federal ou o Município tem competência para, com relação à ME ou à EPP optante pelo Simples Nacional, na forma prevista nesta Resolução: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 18, 20 e 20-A)

I - conceder isenção ou redução do ICMS ou do ISS;
(...)

Seguindo tal previsão, o Estado da Bahia isentou as microempresas optantes pelo Simples Nacional do pagamento do ICMS por força do art. 277, do Decreto nº 14.073/12, *ipsis litteris*:

Art. 277. Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

A partir das notas fiscais emitidas pela Autuada e a memória de cálculo do ICMS disposta nos autos pela Agente de Tributos, referente aos anos de 2013, 2014, 2015 e 2016, a defesa argumenta que a receita bruta de qualquer dos anos do período em apuração, não se ultrapassou a monta de R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais), estando, portanto, a Autuada isenta do pagamento do ICMS perseguido.

Afirmou que a mesma sorte tem a exigência da multa aplicada no Auto de Infração ora impugnado, visto que a autuada não se via obrigada a recolher o ICMS da circulação de seu produto por ser dispensada de seu pagamento e, tampouco descumpriu nenhuma obrigação acessória a qual estava vinculada.

Ainda no mérito a defesa, em razões subsidiárias, considerando que a Autuada não fosse isenta do pagamento do ICMS (para que se visse atendido tão somente ao princípio da eventualidade), sustenta que na autuação em exame a alíquota aplicada na apuração do tributo eventualmente devido não observou a legislação própria.

Enfatizou novamente que as empresas optantes do Simples Nacional são reguladas por uma legislação própria que substitui a legislação dada pelos entes aos não optantes do Regime Simplificado Único. Discorreu a defesa, mais uma vez, que a LC nº 123/06, tem disposições expressas acerca das alíquotas a serem aplicadas aos optantes do Simples. Sobre esse ponto fez a transcrição do art. 18 da referida Lei:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.
(...)

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada na forma do caput e dos §§ 1º, 1º-A e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Por outro vértice, trouxe para exame as disposições do art. 20 da Resolução CGSN nº 94/2011, com o seguinte teor:

Art. 20. Para fins desta Resolução, considera-se alíquota o somatório dos percentuais dos tributos constantes das tabelas dos Anexos I a V e V-A.

Reproduziu na peça defensiva, às fls. 49/51, as tabelas que fixam as alíquotas incidentes sobre as receitas auferidas por contribuintes optantes do regime de tributação do Simples Nacional.

Que no exame do Auto de Infração ora resistido, percebe-se imediatamente que a autoridade fazendária estadual fez incidir sobre o tributo ilegalmente constituído uma alíquota de 17% (dezessete por cento) sem qualquer correspondência nas tabelas, nem nos cálculos para sua obtenção do imposto na forma disposta na legislação pertinente.

Sustenta, portanto, que caso o Auto de Infração ora questionado fosse válido, a legislação usada não estivesse viciada e a autuada não fosse isentada do pagamento do tributo, a alíquota, decerto, não seria 17% (dezessete por cento) por não haver qualquer correspondência com o imperativo da Lei Complementar nº 123/06 que rege a questão.

Disse ainda que no caso em exame há de se reconhecer o excesso de exação por conta de erro da alíquota empregada na apuração do “quantum” do ICMS.

Reiterou ao final o pedido de nulidade do Auto de Infração, pelos fundamentos de fato e de direito acima expostos, por conta dos erros que lhe fazem padecer de iliquidez e incerteza ao passo em que pede que seja reconhecida a improcedência de sua exigibilidade.

Foi prestada INFORMAÇÃO FISCAL em 07 de julho de 2017, peça que se encontra apensada às fls. 60 a 67 dos autos.

Após fazer uma síntese das alegações defensivas, a autuante declarou que o presente procedimento fiscal foi realizado em atendimento à ordem de serviço emitida no primeiro trimestre do corrente ano, para verificação fiscal do período de 21/05/2013 a 31/12/2016, conforme Mandado de Fiscalização nº 500316/17, emitido pela Inspetoria Fiscal de Alagoinhas.

Destacou que a apuração do imposto tomou por base os valores de receitas de vendas de areia constantes nas Notas Fiscais Eletrônicas autorizadas, emitidas pelo próprio defendant, conforme informações constantes no Sistema de Nota Fiscal Eletrônica.

No tocante à invalidade do lançamento fiscal, em razão da não utilização do SEFISC, a autuante declarou que segundo o disposto no § 8º do artigo 129, da Resolução CGSN nº 94, atualizada pela Resolução nº 131, de 06/12/2016, vigente na data de lavratura da presente A.I., há autorização, mesmo após a disponibilização do SEFISC, de utilização ALTERNATIVAMENTE dos procedimentos administrativos fiscais previstos na legislação de cada ente federado. Que essa flexibilidade foi estendida **até 31 de dezembro de 2017**, para fatos geradores ocorridos de 1º de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2014, conforme transcrição abaixo:

Art. 129. Enquanto não disponibilizado o Sefisc, deverão ser utilizados os procedimentos administrativos fiscais previstos na legislação de cada ente federado, observado o disposto nos arts. 125 e 126. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, § 4º)
(...)

*§ 8º Observado o disposto neste artigo, depois da disponibilização do Sefisc poderão ser utilizados **alternativamente** os procedimentos administrativos fiscais previstos na legislação de cada ente federado: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, § 4º) (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 125, de 08 de dezembro de 2015)*

I – para fatos geradores ocorridos: (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 125, de 08 de dezembro de 2015)

a) de 1º de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2014, até 31 de dezembro de 2017;
(Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 131, de 06 de dezembro de 2016)

Logo, segundo a autuante, seria desprovida de base legal a tese da defesa acerca da inexistência de previsão legal vinculando a autoridade fazendária para proceder ao lançamento tributário de empresas optantes do Simples nacional, APENAS, através de Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), emitido por meio do Sistema Eletrônico Único de Fiscalização (SEFISC).

Ainda em preliminar, o autuado aduz que o Agente Fiscal na lavratura do Auto de Infração não seguiu o roteiro de fiscalização, bem como não utilizou o sistema de auditoria adotado pelo Estado da Bahia para as empresas regidas pelo Simples Nacional (AUDIG).

Assevera que a imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização, específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL. Dessa forma, entende que a exigência do imposto, com a metodologia de cálculo como foi efetuada no presente lançamento, não é apropriada ao enquadramento das empresas do Regime do Simples Nacional. Transcreveu acórdãos de Decisões deste órgão julgador administrativo baiano sobre a matéria, impondo-se a nulidade do lançamento tributário. Conclui argumentando que: *“nos moldes como foi apurado o débito nesta infração, resta patente a inadequação da metodologia de cálculo, trazendo incerteza quanto ao valor efetivamente devido, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria.”*

Disse a autuante que no desenvolvimento da ação fiscal elaborou papéis de trabalho com os demonstrativos sob a forma de anexos. Para exibição destes demonstrativos, foram utilizados os recursos de planilha EXCEL, onde se encontra detalhado número da nota fiscal, data de emissão, CNPJ do destinatário, descrição dos produtos, unidade, quantidade, valor total, alíquota e ICMS devido. Portanto, no seu entendimento, restam demonstrados todos os elementos suficientes para se determinar com segurança e liquidez o crédito tributário lançado neste Auto de Infração, pelo não recolhimento do ICMS, por antecipação, descumprindo, assim, o autuado, o que estabelece o art. 332, inciso V, alínea “k” do RICMS/2012.

Quanto às ementas das decisões do CONSEF, trazidas na peça de defesa, a autuante afirmou que não ficou evidenciado que essas decisões administrativas se aplicam ao presente Auto de Infração, devido às peculiaridades próprias deste PAF.

Disse ainda que a infração foi apurada nos termos da legislação de regência, não tendo o condão de afastar a legitimidade da autuação, e que a ferramenta utilizada para apuração do *quantum* devido, é válido, independentemente de ter sido o AUDIG, ACCESS, EXCEL ou qualquer outro aplicativo, desde que obedecidas as regras determinadas em Lei.

Após o exame pontual das arguições de nulidade, a autuante sustenta que todos os procedimentos empregados na presente ação fiscal, obedeceram ao devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que os atos foram praticados por servidor competente, devidamente designado para o mister, mediante Ordem de Serviço.

Acrescentou que o processo está devidamente fundamentado com a descrição do lançamento tributário de forma comprehensível; estão indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada; o imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante os levantamentos explicitados através de demonstrativos e papéis de trabalho que lhe assegura clareza cristalina. Entende que no caso em exame não houve preterição de defesa, pois, mediante protocolo, todos os papéis de trabalho, documentos e demonstrativos de débito e de apuração foram entregues à autuada.

Quanto ao mérito, o autuado, em sua peça defensiva, alegou que o Estado da Bahia não tem competência legislativa para disciplinar matéria correlata ao recolhimento do ICMS por parte daqueles que são optantes pelo Simples Nacional, como pretendeu fazê-lo ao prescrever regra própria, inserida no art. 332, inciso V, alínea “k” do Decreto 13.780/12.

A defendente, para evidenciar seu entendimento da incompetência do Estado da Bahia para legislar sobre o Simples Nacional, citou e transcreveu diversos artigos da Constituição Federal/88, bem como da Lei Complementar 123/2006. Afirmou a impugnante que: *“A legislação estadual é afrontosa às regras de competência tributária estabelecidas pela Constituição Federal visto que intenta disciplinar temática já regulada pela Lei Complementar nº 123/06, e que por isso, não lhe compete nem mesmo residualmente.”*

A autuante declarou na peça informativa que o argumento defensivo do autuado não merece acolhimento, pois ao tratar dos prazos de recolhimento antecipado do ICMS, o art. 332, inciso V, alínea “k”, do RICMS-BA/2012, vigente à época dos fatos em análise, assim dispõe:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

V – antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional (grifo nosso), observado o disposto no § 4º deste artigo:

(...)

k) com produtos agropecuários e extractivos vegetais e minerais.

Com base no dispositivo transcrito acima, argumenta que o autuado estava obrigado a efetuar o recolhimento antecipado do ICMS referente às operações de saídas de produtos minerais (areia), relacionados no demonstrativo de fls. 09 a 16 deste PAF, de forma que as saídas fossem realizadas acompanhadas do correspondente documento de arrecadação ou de certificado de crédito, o que não foi feito.

Consignou que o fato de o autuado ser optante pelo regime do Simples Nacional não o desobriga do pagamento do ICMS devido por antecipação, uma vez que o disposto no §1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 prevê que o recolhimento do imposto na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS referente às operações sujeitas à antecipação do imposto.

No que pertine aos aspectos constitucionais abordados sobre a incompetência do Estado da Bahia para legislar sobre o Simples Nacional, alegados pelo autuado, destacou que a regra estabelecida pelo art. 167, incs. I e III do RPAF/99 retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de constitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo, razão pela qual se absteve de manifestar a respeito dessa questão.

Ao finalizar a peça informativa a autuante pede que seja reconhecida a PROCEDÊNCIA TOTAL do presente do Auto de Infração, e que seja intimado o contribuinte, imediatamente para que proceda ao recolhimento do valor histórico de R\$319.073,48 (trezentos e dezenove mil, e setenta e três reais e quarenta e oito centavos) e seus consectários legais.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única ocorrência fiscal envolvendo a exigência de ICMS de contribuinte enquadrado Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional. A exigência fiscal recaiu sobre as operações de saídas de areia promovidas pelo autuado, em operações internas e interestaduais, que se encontram documentadas nos Demonstrativos anexados às fls. 09 a 16 dos autos. Todas as operações foram acobertadas por notas fiscais, emitidas através do sistema nacional da nota fiscal eletrônica (NF-e).

A autuante sobre o valor das operações, fixadas através de pauta fiscal, aplicou a alíquota interna de 17%, considerando que o imposto deveria ter sido recolhido de forma antecipada, e pelo regime de tributação normal. Manifestou entendimento, na peça acusatória, de que as operações autuadas se encontram submetidas às disposições do art. 332, inc. V, letra “k”, do RICMS/12 – Dec. 13.780/2012, que apresenta regras relacionadas com o prazo de recolhimento do imposto.

Reproduzo abaixo o conteúdo da citada norma e daquela que prescreve prazo específico para o pagamento do imposto dos contribuintes optantes do simples nacional, inserida no inc. II do citado dispositivo:

Dos Prazos de Recolhimento do Imposto

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

II - pelas microempresas ou empresas de pequeno porte que optarem pelo Simples Nacional, em relação às operações e prestações sujeitas a esse regime de apuração, nos prazos estabelecidos em legislação federal;

(...)

V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo:
Nota: A redação atual do inciso V do caput do art. 332 foi dada pela Alteração nº 10 (Decreto nº 14.295, de 31/01/13, DOE de 01/02/13), mantida a redação de suas alíneas, efeitos a partir de 01/02/13. Redação originária, efeitos até 31/01/13: "V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, observado o disposto no § 4º deste artigo:"

(...)

k) com produtos agropecuários e extractivos vegetais e minerais;

Na fase de defesa o contribuinte se insurgiu contra o lançamento tributário, suscitando a nulidade de todo o procedimento fiscal, argumentando:

1 – que o lançamento fiscal foi formalizado sem a utilização do SEFISC (Sistema Único de Fiscalização, Lançamento e Contencioso). Disse que a fiscalização das empresas optantes do Simples Nacional é atribuição de todos os entes federados, devendo obedecer aos termos da Lei Complementar nº 123/2006 e resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional, órgão regulamentador das normas dispostas em lei. Que o SEFISC passou a ser utilizado de forma obrigatória por todos os entes federativos a partir do corrente exercício de 2017, para fatos geradores ocorridos até 2014. Reproduziu as disposições da Resolução CGSN nº 94/2011. Pontuou ainda que a legislação em quadra visou dar acesso a todos os entes federativos que possam ter interesse na apuração de irregularidades do recolhimento de tributos que sejam de sua competência. Argumentou ainda que essa disposição teve por objetivo evitar que um Ente Federativo, por conta própria atuasse sozinho, em fiscalização independente, incorrendo em abuso do poder fiscalizador e/ou exator e inobservância das regras atinentes ao sistema de recolhimento único do Simples Nacional, tornando-o inócuo. Consignou que o Auto de Infração ora impugnado não corresponde ao AINF de que trata a Resolução, visto que não é documento único utilizável por todos os entes federados e sequer fora emitido por meio do SEFISC. Disse que a fiscalização empreendida é clandestina e ilegal e o Auto de Infração lavrado pela servidora estatal é nulo por não atender às formalidades regulamentadas pelo CGSN, conforme Resolução nº 94/2011. Pontuou que segundo a norma resolutiva do CGSN nº 125/2015, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2012 e 31 de dezembro de 2014, os procedimentos administrativos só poderiam ser efetuados fora do SEFISC até 31/12/2016. Por essas razões a defesa sustenta a nulidade do Auto de Infração por não atender às formalidades as quais estava obrigado por disposição expressa das normas que regem o Simples Nacional.

2 – Que na lavratura do Auto de Infração em exame não foi adotado o roteiro de fiscalização aplicável às empresas enquadradas no Simples Nacional, como também não foi utilizado o sistema de “auditoria” adotado pelo Estado da Bahia para as empresas regidas pelo Simples Nacional (AUDIG);

3 – que o Estado da Bahia não tem competência legislativa para disciplinar matéria correlata ao recolhimento do ICMS por parte daqueles que são optantes pelo Simples Nacional, como pretendeu fazê-lo ao prescrever regra própria, inserida no art. 332, inciso V, alínea “k” do Decreto 13.780/12.

Ao ingressar nas questões de mérito a defendant trouxe os seguintes argumentos para afastar a cobrança do ICMS:

1 – que operações autuadas se encontram amparadas pelo benefício da isenção tributária, visto que o Estado da Bahia isentou as microempresas optantes pelo Simples Nacional do pagamento do ICMS por força do art. 277, do Decreto nº 14.073/12. Disse a defesa que a partir das notas fiscais emitidas pela Autuada e considerando a memória de cálculo do ICMS disposta nos autos pela Agente de Tributos, referente aos anos de 2013, 2014, 2015 e 2016, a receita bruta de qualquer dos

anos do período em apuração, não se ultrapassou a monta de R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais), estando, portanto, a Autuada isenta do pagamento do ICMS exigido no presente lançamento de ofício;

2 – em razões subsidiárias de mérito, a defesa argumenta que se prevalecer o entendimento de que a autuada não estaria alcançada pela norma de isenção do pagamento do ICMS prevista no Regulamento, deveria a exigência fiscal ser quantificada com a aplicação das alíquotas incidentes nas operações realizadas pelas empresas optantes do Simples Nacional. Que essa sistemática de apuração é regulada por uma legislação própria que substitui a legislação dada pelos entes aos não optantes do Regime Simplificado Único. Discorreu a defesa, que a LC nº 123/06, tem disposições expressas acerca das alíquotas a serem aplicadas aos optantes do Simples.

Sobre esse ponto fez a transcrição do art. 18 da referida Lei:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

(...)

*§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada na forma do **caput** e dos §§ 1º, 1º-A e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.*

No mesmo sentido as disposições do art. 20 da Resolução CGSN nº 94/2011, com o seguinte teor:

Art. 20. Para fins desta Resolução, considera-se alíquota o somatório dos percentuais dos tributos constantes das tabelas dos Anexos I a V e V-A.

Sustenta, portanto, a defesa que caso o Auto de Infração ora questionado fosse válido, a legislação usada não estivesse viciada e a autuada não fosse isenta do pagamento do tributo, a alíquota aplicável nas operações objeto do lançamento não poderia ser 17% (dezessete por cento) por não haver qualquer correspondência com as prescrições expressas da Lei Complementar nº 123/06 de rege a questão.

A autuante, na peça acusatória, fez o enquadramento legal dos fatos autuados nas disposições do art. 18 da LC 123. O referido art. 18 dispõe regras relacionadas à alíquota e base de cálculo do imposto apurado na sistemática do simples nacional. Dispõe em seu “caput” que “*O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art.*”.

O referido dispositivo segregado, entretanto, dessa sistemática, em relação ao ICMS, as operações ou prestações sujeitas à tributação em uma única etapa (monofásica), bem como em relação ao imposto recolhido por substituição tributária ou antecipação tributária, com encerramento da fase de tributação; sujeitas à tributação por valor fixo (art. 18-A) ou isentas ou beneficiadas com redução do ICMS na forma de legislação de regência de cada unidade federada; ou, decorrentes de receitas originárias de exportação para exterior.

Observo de plano que esse Auto de Infração padece de um vício insanável no que se refere à quantificação do imposto, pela alíquota de 17%, visto que as operações foram realizadas por contribuinte enquadrado Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional. A questão foi arguida pela defesa, compreendida, porém, dentro das questões de mérito da autuação.

Entretanto, o vício apontado na peça impugnatória, não afasta a possibilidade de renovação do procedimento fiscalizatório. Trata-se de vício de natureza material, vez que se encontra

vinculado aos elementos configuradores do fato gerador. No caso concreto a desconformidade diz respeito a elemento quantitativo, atinente à alíquota de 17% aplicada pela autuante sobre os valores das operações acobertadas pelas notas fiscais emitidas pelo contribuinte.

Vejamos então as razões que justificam a invalidade de todo o procedimento fiscal.

O lançamento em exame encontra-se fundamentado no art. 332, inc. V, alínea “k”, que prescreve que o *recolhimento do ICMS será feito, antes da saída das mercadorias, nas operações com produtos agropecuários e extrativos vegetais e minerais; inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional.*

Trata-se de regra atinente ao momento em que deveria ter sido efetuado o pagamento do imposto, ou seja, dizem respeito tão somente ao momento em que o contribuinte deveria satisfazer perante o fisco o crédito tributário. A regra atinente ao prazo de pagamento do imposto nada tem a ver com operações submetidas ao regime de substituição tributária ou antecipação tributária do fato gerador que são excepcionadas na LC nº 123/2006. A referida lei complementar, em seu art. 13, § 1º, letras “a” a “h”, traz comandos normativos específicos, através dos quais, enumera taxativamente, as operações realizadas por contribuintes optantes do Simples Nacional, que não se submetem ao regime unificado e simplificado no tocante ao ICMS. Vajamos então o inteiro teor dispositivos legais acima citados:

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

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

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

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

§ 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:

I - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;

III - Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;

IV - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

V - Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

VI - Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;

VII - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF;

VIII - Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IX - Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;

X - Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;

XI - Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;

XII - Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros; produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiador; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

d) por ocasião do desembarço aduaneiro;

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Observa-se, em face das disposições expressas da Lei Complementar 123/06, que não estão submetidas ao pagamento do ICMS na sistemática de apuração do imposto do simples nacional, regendo-se a tributação pela legislação aplicável aos demais contribuintes, tão somente em relação: *a) as operações submetidas ao regime de substituição tributária, tributação monofásica ou antecipação tributária, com encerramento da fase de tributação nas etapas subsequentes de circulação ou prestação; b) o imposto devido por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente (substituição sem antecipação do fato gerador); c) nas entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização; d) por ocasião do desembarque aduaneiro (importação); e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal; f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal; g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal (antecipação parcial ou total); h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL).*

No caso concreto as operações autuadas não se enquadram em nenhuma das hipóteses elencadas nas disposições da LC 123 que estabelecem que a tributação do ICMS deve ser regida pela legislação aplicável aos demais contribuintes. A situação em exame refere-se a vendas de produto de origem mineral (areia), em operações internas e interestaduais promovidas pelo próprio contribuinte, devidamente acobertadas por nota fiscal emitida no sistema eletrônico da NF-e.

Observo que o produto objeto da cobrança do imposto, com a adoção da sistemática normal de tributação, à alíquota de 17%, não se encontrava inserido nas regras de tributação antecipada do fato gerador, inseridas no Anexo I, do RICMS. Não havia obrigação de retenção na fonte do imposto eventualmente incidente nas operações. Da mesma forma as operações não se encontravam submetidas ao pagamento do imposto por antecipação parcial, DIFAL ou importação. Em suma: os fatos objeto do lançamento, conforme já alinhado acima, não se enquadram em nenhuma das hipóteses elencadas no art. 13, § 1º, inc. XIII, da Lei Complementar 123/2006.

Observo que a autuante, no Auto de Infração, fundamentou, ou seja, fez o enquadramento legal dos fatos autuados, nas disposições do art. 18 da LC 123. O referido art. 18 estabelece regras relacionadas à alíquota e base de cálculo do imposto apurado na sistemática do simples nacional. Dispõe em seu “caput” que “*O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art*”.

Segrega, entretanto, dessa sistemática simplificada, em relação ao ICMS, as operações ou prestações sujeitas à tributação em uma única etapa (monofásica), bem como em relação ao imposto recolhido por substituição tributária ou antecipação tributária, com encerramento da fase de tributação; sujeitas à tributação por valor fixo (art. 18-A) ou isentas ou beneficiadas com redução do ICMS na forma de legislação de regência de cada unidade federada; ou, decorrentes de receitas originárias exportação para exterior.

Logo, diante do acima exposto, está configurada a nulidade absoluta do Auto de Infração, posto que o crédito tributário foi constituído com base em sistemática de tributação não aplicável ao contribuinte em exame. Indevida a cobrança do ICMS, nesse caso específico, pela alíquota de 17%. (dezessete por cento).

O exame das questões formais relacionadas à não utilização SEFISC (Sistema Único de Fiscalização, Lançamento e Contencioso); inadequação do roteiro pela não utilização do sistema (AUDIG); incompetência do Estado para dispor normas que tratem de matéria correlata ao recolhimento do ICMS por parte de contribuintes optantes pelo Simples Nacional, ficam

superadas, visto que o Auto de Infração, diante do vício material acima apontado, não pode produzir nenhum efeito no mundo jurídico.

No tocante à questão de mérito atinente a isenção das operações autuadas, fica também prejudicado o seu exame visto que o escopo da ação fiscal se restringe às operações acobertadas pelas notas fiscais que integram o Demonstrativo inserido às fls. 09 a 16. Não é possível, a partir desses documentos se firmar a conclusão de que o contribuinte estaria inserido no limite da receita alcançada pela isenção prevista no art. 277, do Decreto nº 14.073/12 (RICMS/12), com o seguinte teor.

Art. 277. Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

Pelas razões acima expostas nosso voto é pela NULIDADE do Auto de Infração, por estar configurada vício material do lançamento, com fulcro nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “a” do RPAF/99.

Recomenda-se a renovação da ação fiscal a salvo do vício material acima apontado, visto que as operações autuadas não poderiam ser tributadas à alíquota de 17% (dezessete por cento), cabendo neste caso o refazimento de todo o procedimento fiscal em conformidade com a sistemática de apuração e quantificação do imposto aplicável aos contribuintes enquadrados Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia para discordar do voto do colega relator deste PAF, no que concerne ao mérito da presente infração, como segue.

No que diz respeito às questões de nulidades arguidas pela defendant, que teriam o condão de invalidar o lançamento fiscal, destaco que na capituloção legal, a autuante menciona o art. 18 da Lei Complementar 123/06, mas na descrição da infração registrou que “Constatou-se falta de recolhimento de ICMS, por antecipação, em descumprimento ao que estabelece o art. 332, V, “k” RICMS/2012”. Com base nesse dispositivo, o autuado estava obrigado a efetuar o recolhimento antecipado do ICMS referente às operações de saídas da mercadoria (areia), de forma que as saídas fossem realizadas acompanhadas do correspondente documento de arrecadação ou de certificado de crédito, o que não foi feito.

Portanto o sujeito passivo obteve a segurança jurídica quanto ao fato que lhe estava sendo imputado como infracional à legislação tributária do ICMS, mesmo porque em consonância, o descriptivo com a Memória de Cálculo do ICMS devido nas saídas de areia – 2014, 2015, 2016, de fls. 12 a 16 do PAF, que traz, detalhadamente, a nota fiscal, CNPJ destinatário, UF destino, mercadorias, quantidades, valor unitário, base de cálculo e ICMS devido. Destaco que o demonstrativo em comento faz parte integrante do Auto de Infração. Outrossim, com base nesses elementos o contribuinte pode exercer, de forma plena, o seu direito de defesa, e foi obedecido o princípio do contraditório em toda a instrução processual, sendo que a infração está clara e relatada de forma a que não deixasse dúvidas quanto à sistemática de apuração do imposto adotada pelo autuante, distanciada da sistemática de apuração do SIMPLES NACIONAL, que não se aplica ao caso.

É que neste caso, o contribuinte, embora seja optante do SIMPLES NACIONAL, deveria, por força de Lei, segundo a exegese do lançamento, pagar o imposto antecipadamente como se do regime NORMAL fosse, com os critérios de base de cálculo e alíquota pertinentes ao regime normal de apuração. Outrossim, o fato de haver pagamento do imposto pelo SIMPLES NACIONAL não descharacteriza o suposto lançamento de “operações tributáveis como não tributáveis”.

Ademais, não existe no processo administrativo, requisito de forma que implique nulidade automática, devendo-se avaliar o grau de prejuízos causados à defesa, conforme se depreende da decisão exarada no RECURSO ESPECIAL Nº 761.057 - SP (2005/0102479-6), relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, adiante transscrito parcialmente:

“Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo”.

Além disso, esta parte da descrição faz parte do texto padrão do Sistema Emissor do Auto de Infração – SEAI, da qual a autuante não pode efetuar qualquer alteração, restando ao Agente do Fisco, tão somente a descrição complementar, que registro foi clara, e em consonância com o artigo 332, V, “k” do RICMS/2012, ali citado.

Coaduno também com as outras questões preliminares que foram bem enfrentadas pelo colega Relator, e discordo apenas, quanto ao posicionamento do mérito da infração.

Destaco que a teor do que dispõe o art. 167, e incisos do RPAF/99, (Decreto 7.629/99), não se inclui na competência dos órgãos julgadores deste Conselho de Fazenda Estadual, a declaração de inconstitucionalidade; tampouco a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra empresa inscrita no Simples Nacional, em razão da falta de recolhimento de ICMS por antecipação, em descumprimento do que estabelece o art. 332, V, “k”, do RICMS/2012. Nota-se desse dispositivo que os produtos agropecuários e extractivos vegetais e minerais obrigam-se ao pagamento individualizado e antecipado do ICMS em cada operação de saída.

Portanto, o sujeito passivo, por conta de tal comando normativo, está obrigado a efetuar o recolhimento antecipado do ICMS referente às operações de saídas de mercadorias (areia), de forma que as saídas fossem acompanhadas dos respectivos Documentos de Arrecadação (DAES), ou de Certificado de Crédito, o que não foi feito.

Eis a legislação de regência:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo:

k) com produtos agropecuários e extractivos vegetais e minerais;

§ 4º O recolhimento do imposto no prazo previsto nos incisos V (exceto as alíneas “a”, “b”, “c” e “d”) e VII poderá ser efetuado no dia 9 do mês subsequente, desde que o contribuinte seja autorizado pelo titular da repartição fiscal a que estiver vinculado.

Desse modo, somente na hipótese do parágrafo quarto, do citado dispositivo regulamentar, ou seja, no caso de o contribuinte estar autorizado pelo titular da repartição fazendária, poderia efetuar o pagamento no dia 09 do mês subsequente. Esta hipótese não restou comprovada, e dessa forma o documento de arrecadação deveria ter acompanhado as operações de saídas de areia.

Destaco que o sujeito passivo tem como código e descrição da atividade econômica principal, o código 08.10-0-06 – Extração de areia, cascalho ou pedregulho e beneficiamento associado, como informado no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, documento de fl. 56 do PAF.

A Lei Complementar 123/06, por meio de ordem emanada da Constituição Federal, rege o Super-Simples, que entrou em vigor em 1º de julho de 2007. Trata-se de um regime único que engloba

vários tributos e contribuições federais, estaduais e municipais, devendo a empresa recolher numa só guia – o DAS – Documento de Arrecadação do Simples. As microempresas, ou seja, aquelas com receita anual até R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), podem se enquadrar no Simples Nacional.

No geral, o pagamento dos impostos por uma empresa do Simples Nacional ocorre por meio do DAS – Documento de Arrecadação do Simples, com base no faturamento dos últimos 12 meses anteriores, para tanto, consulta a tabela no Anexo I da LC 123/06, em que a alíquota do SN vai de 4,00% até 11,61%, englobando já valores referentes a: Imposto de Renda, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Cofins, Pis/Pasep/INSS e o ICMS. Especificamente quanto ao ICMS, o percentual desse imposto começa em 1,25%, e vai até o máximo de 3,95%, sendo que tal valor será pago sobre o valor bruto das vendas, sem aproveitamento de crédito pelas compras. Ademais, se vender para empresa sob o regime normal de apuração, somente poderá passar para ela um crédito no valor de 1,25%, ou até o máximo de 3,95% sobre o valor da operação.

Como especificidade desse regime de tributação, o comerciante do Simples Nacional, ao pagar o ICMS sobre o seu faturamento, deve segregar suas receitas e não pagar o imposto estadual sobre vendas com imunidades, com isenção e com imposto já retido na fonte.

Não obstante a sistemática acima detalhada, onde o recolhimento dos optantes pelo Simples Nacional ocorre por meio do DAS, o art. 13 da LC 123/06, previu em seu parágrafo 1º que o recolhimento por meio da guia única, não exclui a incidência das seguintes modalidades de ICMS, “em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas”:

Art. 13

§ 1º

XIII – ICMS devido:

- a) Nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;
- b) Por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;
- g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal;

Nestas situações, previstas no art. 13 § 1º, inciso XII da LC 123/06, a empresa enquadrada no SN não vai pagar aquele percentual incentivado pelo DAS, mas será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Deste modo, a Lei Complementar nº 123/06 que instituiu o SIMPLES NACIONAL, dispõe em seu art. 13, a forma do recolhimento dos impostos incidentes nas operações efetuadas pelas empresas optantes deste Regime Simplificado, mas traz uma exceção em seu parágrafo 1º, alínea “a”, à época da ocorrência dos fatos:

§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:

- a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

No caso específico desta lide, o RICMS trata de mercadoria, qual seja, produto mineral, que o Estado exige que o ICMS seja recolhido antes da saída das mercadorias inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º do artigo 332, a não ser no caso em que o contribuinte seja autorizado pelo titular da repartição fiscal a que estiver vinculado a efetuar o pagamento até o dia 09 do mês subsequente. Portanto, a modalidade de ICMS será a aplicada às demais pessoas jurídicas, ou seja o regime normal de tributação do ICMS. Assim, suportará o ônus tributário igual às demais pessoas jurídicas, pela alíquota normal, prevista na Resolução do Senado Federal.

Em conclusão e pelo exposto adredemente, não coaduno com o posicionamento do nobre Relator quando afirma: “Logo, diante do acima exposto, está configurada a nulidade absoluta do Auto de Infração, posto que o crédito tributário foi constituído com base em sistemática de tributação não aplicável ao contribuinte em exame. Indevida a cobrança do ICMS, nesse caso específico, pela alíquota de 17%. (dezessete por cento)”.

Destaco que este CONSEF tem manifestado este mesmo entendimento por mim esposado, tais como nas posições exaradas nos Acordão JJF Nº 0072-04/16, ACÓRDÃO CJF Nº 0127-11/16, ACÓRDÃO JJF Nº 0225-03/06.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **443274.0001/17-0**, lavrado contra **JOSÉ KELLYSON BARBOSA DE SANTANA – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$319.073,48**, acrescido da multa de 75%, prevista art. 35 da Lei Complementar 123/06; Art. 44, I da Lei Federal Nº 9.430/96 de 27/12/96, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA/VOTO VENCEDOR