

PROCESSO - A. I. Nº 232245.3001/16-6
RECORRENTE - GRANJA FARRES LTDA. - EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0193-02/16
ORIGEM - INFAZ PAULO AFONSO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/10/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0272-12/18

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOR. Erro na determinação da base de cálculo decorrente da exclusão da venda de produtos sujeitos a isenção do ICMS estabelecido pela legislação Estadual, da base de cálculo do Simples Nacional. Não há previsão legal para a exclusão empreendida. Acusação fiscal não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 03/11/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/06/2016, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 78.885,45, em decorrência do cometimento da seguinte infração.

Infração 01 - 17.05.01 - Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo). Recolheu a menor ICMS, em razão de considerar parte de sua receita (isenta), na venda de ovos no ano de 2014 até novembro de 2015, conf. demonstrativo em anexo.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa suas respectivas bases de cálculo evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Sobre o Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter recolhido a menor na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, e multa aplicável correspondente.

De início cumpre esclarecer que o contribuinte não se insurgiu em relação a parte da infração referente ao período de janeiro a julho de 2014

Em sua defesa, o autuado arguiu a improcedência do auto nos períodos de agosto/2014 a dezembro/2015, pois, com a entrada em vigor da Lei complementar 147/2014, assevera que as isenções concedidas pelas legislações dos respectivos Estados passaram a ser admissível na apuração do imposto devido à título do Simples Nacional.

Da análise efetuada nas argumentações do autuado e verificando os elementos que instruem os auto, constata-se que nenhum dos aspectos abordados para fundamentar o pedido de improcedência combateu a ação fiscal.

Relevante observar que o art. 18 da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 3º, § 9º da Resolução nº 31/08, determinam, exclusivamente, a segregação das receitas oriundas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e as devoluções de vendas como exclusão das receitas tributáveis.

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. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

(...)

§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

III - sujeitas à tributação em valor fixo ou que tenham sido objeto de isenção ou redução de ISS ou de ICMS na forma prevista nesta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) Grifamos.

(...)

§ 12. Na **apuração do montante devido** no mês relativo a cada tributo, para o contribuinte que apure receitas mencionadas nos incisos I a III e V do § 4º-A deste artigo, **serão consideradas as reduções** relativas aos tributos já recolhidos, ou **sobre os quais tenha havido** tributação monofásica, **isenção**, redução ou, no caso do ISS, que o valor tenha sido objeto de retenção ou seja devido diretamente ao Município. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014). Grifamos.

§ 20. Na hipótese em que o Estado, o Município ou o Distrito Federal concedam isenção ou redução do ICMS ou do ISS **devido por microempresa ou empresa de pequeno porte**, ou ainda determine recolhimento de valor fixo para esses tributos, na forma do § 18 deste artigo, será realizada redução proporcional ou ajuste do valor a ser recolhido, na forma definida em resolução do Comitê Gestor. Grifamos.

Por outro lado a Lei Complementar 123/06 apenas admite a segregação e exclusão da base de cálculo do Simples Nacional, as parcelas que tenham sido objeto de isenção ou redução de ICMS desde que prevista em seu próprio texto, ex vi do § 4º-A do Art. 18 desta LC 123/06, conforme redação incluída pela Lei Complementar nº 147, de 2014, vide transcrição acima.

Assim sendo, o contribuinte optante pelo Simples Nacional não pode excluir da receita bruta o valor decorrente da revenda de mercadorias amparadas por isenção consoante RICMS/BA, haja vista que a forma de apuração do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, Simples Nacional é específica como Receita Bruta e não contempla a exclusão de operações de saídas de mercadorias amparadas por qualquer benefício de isenção ou redução não prevista na legislação do Simples nacional.

A solicitação de dispensa ou redução de multa não pode ser acolhida, pois, como a multa em tela é decorrente de descumprimento de obrigação principal, a apreciação de tal pedido ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento fiscal deste Conselho de fazenda.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA deste Auto de Infração sob demanda.

Intimado acerca do resultado do julgamento o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 199/204) em relação à Decisão da junta, reiterando todos os argumentos suscitados na peça defensiva, além de:

Esclarece que a recorrente tem como objetivo a produção de ovos atendendo ao consumidor final.

Aduz que, seu recurso esta fundamentado na Legislação Federal a LC 123/2006, que criou regras próprias para a tributação das empresas nelas enquadradas, onde se tributa as receitas devidamente segregadas conforme § 4º do art. 18, até julho de 2014 e, com a nova redação introduzida pela Lei Complementar nº 147/2014 que produziu efeito a partir de 08 de agosto de 2014 a possibilidade de segregação das alíquotas e da base de cálculo para apuração do valor devido mensalmente as microempresa e empresa de pequeno porte, consoante que determina em seu Art. 18, § 4º-A, inciso III, e § 12.

Em sua defesa juntou os extratos mensais dos PGDAS - SIMPLES NACIONAL, nos meses de 08/2014 a 12/2015, onde informou nas operações internas as vendas não tributadas (isenção) e nas operações interestaduais as vendas tributadas, essa já oferecida a tributação e já recolhida mensalmente.

A Recorrente, “discorda do acórdão da junta de julgamento, por não ter analisado a defesa, por não ter analisado a alteração trazida pela Lei Complementar nº 147/2014, que produziu efeito a partir de 08/08/2014, consoante que determina em seu Art. 18, § 4º-A, inciso III, e § 12, in verbis: de fato, a receita bruta é o pressuposto básico para a fixação da alíquota do Simples Nacional, no entanto, o programa gerador do documento de arrecadação do Simples Nacional, possibilita ao contribuinte, no que concerne ao ICMS, à indicação da parcela de tal receita que não se sujeitará a determinado tributo, seja por imunidade, redução ou por isenção”.

“Art. 18. 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. 3º. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

*III – sujeitas à tributação em valor fixo ou que tenham sido **objeto de isenção** ou redução de ISS ou de ICMS na forma prevista nesta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014*

§ 12. Na apuração do montante devido no mês relativo a cada tributo, para o contribuinte que apure receitas mencionadas nos incisos I a III e V do § 4º-A deste artigo, serão consideradas as reduções relativas aos tributos já recolhidos, ou sobre os quais tenha havido tributação monofásica, isenção, redução ou, no caso do ISS, que o valor tenha sido objeto de retenção ou seja devido diretamente ao Município.” (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

Afirma que: *não se trata de faixa de isenção de prevista no art. 277 do Decreto 12780/12, é sim, produtos amparados por isenção conforme convenio 44/75.*

Frisa que: *segundo a legislação do ICMS não se cobra ICMS de ovos, só quando a venda é para fora do estado.*

Por fim, requer dos JULGADORES:

- a) Que faça uma análise na documentação da defesa, verificando as justificativas para o Auto de Infração;
- b) Que observe cada extrato juntado com as suas devidas segregações.
- c) Que seja reformulado o Acórdão JJF nº 0193-02/16
- d) Que julgue parcialmente o Auto de infração.

Considerando que a interpretação da Legislação Federal, conforme § 4º do art.18, até julho de 2014 e, com a nova redação introduzida pela Lei Complementar nº 147/2014 que produziu efeito a partir de 08 de agosto de 2014, a possibilidade de segregação das alíquotas e da base de cálculo para apuração do valor devido mensalmente as microempresa e empresa de pequeno porte, consoante que determina em seu Art. 18, § 4º- A, inciso III e § 12, não goza de unanimidade entre os membros do Conselho de Fazenda, bem como o fato de que a presente controvérsia já foi submetida, em outros processos, à apreciação do poder judiciário, tratando-se de questão de cunho eminentemente jurídico, está 2ª CJF, deliberou, em sessão realizada no dia 14/08/2017, encaminhar o processo à DOUTA PGE/PROFIS, com vistas a que emita parecer jurídico, tendo por objeto a controvérsia referida.

Em 28/11/2017 a PGE/PROFIS através de parecer da lavra do i. procurador Dr. JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR, conclui que a legislação tributária estadual só contempla até então, uma única hipótese de isenção em favor de contribuintes do Simples Nacional. Trata-se do disposto no art. 277, do RICMS/2012, que torna isentas do imposto “*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)*”.

VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 03/11/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/06/2016, com o objetivo de exigir da recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$78.885,45.

O lançamento decorre de ter sido apurada uma diferença de “receitas” não submetidas à tributação no regime do chamado Simples Nacional, decorrentes tais receitas com mercadorias isentas (vendas de ovos dentro do estado).

De acordo com o Convênio 44/75, inciso II, são isentas de ICMS as operações internas com ovos. Note-se bem: essas operações são isentas de ICMS de acordo com o Regulamento vigente à época dos fatos.

CONVÊNIO ICM 44/75

Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:

(...)

II - ovos, pintos de um dia, aves e produtos de sua matança, em estado natural, congelados ou simplesmente temperados;

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

(...)

III - as saídas de (Conv. ICM 44/75):

Nota: A redação atual do inciso III do art. 264 foi dada pela Alteração nº 1 (Decreto nº 13.870, de 02/04/12, DOE de 03/04/12), efeitos a partir de 01/04/12 (Redação originária sem efeitos).

a) ovos, nas operações internas;

Não foi contestado pela fiscalização que o contribuinte efetua operações isentas. O autuante, na informação, apenas contrapõe que a base de cálculo do imposto devido pelas empresas optantes pelo Simples Nacional é a receita bruta mensal auferida.

Assim, as alegações recursais, basicamente, se resumem à tese defensiva de que o contribuinte é optante do Simples Nacional, mas que todas as saídas, referentes ao período de Agosto de 2014 a dezembro de 2015, objeto de parte da presente autuação foram de vendas internas de ovos, que são isentas, a exemplo do que determinam os Convênios ICMS 44/1975 e o inciso III, do art. 264 do Decreto nº 13780/12 (RICMS/12).

Desta forma, a recorrente entende que, elas não podem compor a Base de Cálculo do Simples, para fins de ICMS, por serem os produtos amparados por isenção.

Desta forma o cerne da questão reside na interpretação do direito, de modo, a saber, se operações isentas de ICMS devem ser tributadas pelo ICMS pelo fato de o contribuinte estar inscrito no Simples.

Em voto Vencedor no ACÓRDÃO CJF Nº 0128-12/17 da 2ª CJF, do Conselheiro LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA, que coaduna com a tese esposada pela recorrente:

“Quero manifestar a minha divergência relativamente ao voto exarado pelo Relator, especificamente naquilo que se reporta ao tratamento tributário conferido às receitas decorrentes da venda de mercadorias isentas, na forma que segue.

É de conhecimento comum que o regime de tributação aplicável às empresas optantes pelo Simples Nacional consiste em uma prerrogativa, traduzida como “opção”, que somente pode ser exercida pelas empresas que se enquadrarem nos limites de faturamento previsto na legislação. Não é, portanto, uma obrigação que se impõe aos contribuintes.

Assim, caso as regras previstas no Estatuto da Microempresa não se revelem vantajosas, podem, os contribuintes, manterem-se no regime de tributação normal, evitando, com isso, que venham a se submeter a regras supostamente desfavoráveis.

Nesse sentido, o § 4º do art. 18 da LC 123/06 previu que, para efeito de apuração do imposto devido mensalmente, as empresas optantes pelo Simples Nacional deveriam, segregar as receitas cujo tratamento tributário não devesse seguir a regra geral, conforme se pode constatar pela leitura do texto legal (então vigente), reproduzido a seguir.

“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.

...

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

...

IV - as receitas decorrentes da venda de **mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa** (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, **antecipação tributária com encerramento de tributação** (grifos acrescidos);

...”

Como se pode depreender da leitura do texto acima reproduzido, as únicas receitas que deveriam ser segregadas, relativamente ao ICMS, eram aquelas relativas à substituição tributária e à antecipação tributária, com encerramento da fase de tributação. Não havia, contudo, qualquer previsão de que as receitas obtidas com a venda de mercadorias isentas pudessem ser tratadas separadamente, antes de 08/08/2014, data de início de vigência da LC 147/14, diploma legal que alterou a sistemática de tributação de tais receitas.

Ora, o regime tributário inaugurado com a LC 123/06 diferencia-se do sistema clássico de tributação pelo fato de que o imposto devido não resulta da aplicação direta de uma alíquota sobre cada uma das receitas obtidas nas operações praticadas, mas decorre de uma sistemática que leva em consideração o porte do contribuinte, revelado pelo montante de suas receitas nos últimos doze meses, conforme explicita o § 1º do art. 18, reproduzido a seguir.

“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.

*§ 1º Para efeito de determinação da alíquota nominal, o sujeito passivo utilizará a **receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração** (grifo acrescido).*
...

A opção do legislador foi de conferir tratamento mais favorecido somente àqueles contribuintes cujo negócio revele um porte econômico que justifique tal favor fiscal, aferido a partir do volume de suas receitas, sejam elas tributáveis ou não. Exatamente por isso, as receitas decorrentes da venda de mercadorias isentas não eram segregadas, para efeito de se determinar o patamar de tributação adequado.

Não fosse assim, seria desproposado alterar o texto da lei, incluindo o inciso III do § 4º-A, a partir do momento em que se desejou excluir tais operações, conforme efetivou a LC 147/2014, a partir de agosto de 2014, conforme a seguir.

“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.

...
§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas:

...
*III - sujeitas à tributação em valor fixo ou que **tenham sido objeto de isenção** (grifo acrescido) ou redução de ISS ou de ICMS na forma prevista nesta Lei Complementar;*
...”

Ora, a modificação do texto da lei, efetivado a partir da LC 147/14 representa a prova mais cabal de que o sistema normativo anterior não contemplava a segregação das receitas obtidas com a venda de mercadorias isentas, o que, por si só, já basta para fundamentar o não provimento do recurso voluntário.

Por conseguinte, tenho a Infração 1 como inteiramente procedente, ao passo que excluo do presente lançamento as exigências relativas aos meses de ago/14, set/14, out/14, nov/14 e dez/14, relativas à Infração 2, por força da alteração legislativa promovida pela LC 147/14, a qual passou a segregar as receitas isentas da sistemática do Simples Nacional. A Infração 2 fica, portanto, reduzida a R\$70.435,34, conforme demonstrativo abaixo.

(...)

Do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.”

Com base em tudo que foi exposto entendo que deve ser retirado do Auto em epigrafe o período de 08/2014 a 12/2015.

Assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

VOTO VENCEDOR

Quero manifestar a minha divergência relativamente ao voto exarado pelo Relator, especificamente naquilo que se reporta ao tratamento tributário conferido às receitas decorrentes da venda de mercadorias isentas, na forma que segue.

Como bem destacou o nobre Relator, o art. 18, § 4º-A, inciso III da LC 123/06 admite a exclusão das receitas que tenham sido objeto de isenção, conforme texto abaixo.

“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.

...
§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas:

...
*III - sujeitas à tributação em valor fixo ou que **tenham sido objeto de isenção** (grifo acrescido) ou redução de ISS ou de ICMS na forma prevista nesta Lei Complementar;*
...”

Tais receitas não se confundem, contudo, com aquelas relativas às operações internas de saída de ovos, pois a análise individual, operação a operação, não se compatibiliza com a sistemática de apuração do imposto pelas empresas optantes pelo Simples Nacional.

De fato, a sistemática prevista na LC 123/06 é própria e distinta daquela aplicável aos demais contribuintes, tributando as empresas em função do montante de sua receita bruta, conforme art. 13, inciso VII, abaixo.

“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;
...”*

Assim sendo, somente podem ser contempladas com a isenção prevista no art. 18, § 4-A, inciso III, aquelas receitas tidas como isentas, pela própria legislação estadual, nos termos do art. 277 do RICMS/12, abaixo reproduzido.

“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).”

Não existe, assim, qualquer outra previsão, afora a reproduzida acima, de exclusão de receitas de ICMS, reguladas especificamente na legislação do ICMS.

Consequentemente, o contribuinte optante pelo Simples Nacional não pode excluir da receita bruta o valor decorrente da revenda de mercadorias amparadas por isenção prevista no RICMS/12, haja vista que a forma de apuração do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, Simples Nacional, é uniformizada para todo o país e específica, não contemplando a exclusão de operações individualizadas com ovos ou qualquer outra mercadoria isenta, objetivamente considerada.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232245.3001/16-6** lavrado contra **GRANJA FARRES LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$78.885,45**, acrescido da multa 75%, prevista no art. 35 da Lei Complementar nº 123/06 c/c 44, I da Federal nº 9.430/96 de 27/12/96, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Tiago de Moura Simões, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Paulo Sérgio Sena Dantas e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS