

A. I. N° - 211329.0097/15-0
AUTUADA - FRUTO BOM HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA. - ME
AUTUANTE - ALEXINALDO DA SILVA LIMA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14.02.2019

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0035-06/18

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. 1. ERROS NAS INFORMAÇÕES DAS RECEITAS E NAS APLICAÇÕES DE ALÍQUOTAS. 2. VENDAS POR MEIO DE CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. SAÍDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS POR ADMINISTRADORAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS NÃO REGISTRADAS. Para a finalidade de elidir a presunção contida no art. 4º, § 4º, VI, “a” da Lei nº 7.014/1996, não é suficiente demonstrar que os faturamentos mensais foram superiores aos valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras, uma vez que tais faturamentos são compostos de todos os meios de pagamento (cheques, dinheiro, cartões, transferências etc.). É necessário que o autuado apresente notas ou cupons com correspondências de valores e datas, tarefa da qual não se desincumbiu. **Infrações 01 e 02 caracterizadas. 3. INFORMAÇÃO DE RECEITAS INFERIORES ÀS APURADAS. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO.** Constatado que o impugnante informou em PGDAS valores de receitas inferiores aos constantes das notas fiscais. **Infração 03 caracterizada. 4. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** A Fiscalização comprovou inconsistências entre os valores das notas modelo D1 e os declarados em PGDAS a título de receitas advindas de operações sujeitas à substituição tributária. As notas fiscais documentam vendas de frutas e verduras. **Infração 04 caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado no dia 28/12/2015, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$181.616,09, sob a acusação do cometimento das 04 (quatro) irregularidades abaixo discriminadas:

INFRAÇÃO 01 – Recolhimento a menor do imposto referente ao Regime Especial Simples Nacional, devido a erros nas informações das receitas ou na aplicação das alíquotas. R\$18.495,73 e multa de 75%, prevista nos artigos 35 da Lei Complementar nº 123/2006 e 44, I da Lei Federal nº 9.430/1996.

INFRAÇÃO 02 – Omissão de saídas tributáveis, presumida por meio de levantamento de vendas em cartões, em quantias inferiores às informadas por administradoras e instituições financeiras, “*sem dolo*”. R\$117.564,78 e multa de 75%, prevista nos artigos 34/35 da Lei Complementar nº 123/2006 e 44, I da Lei Federal nº 9.430/1996.

INFRAÇÃO 03 – Omissão de receitas apurada por intermédio de levantamento fiscal - “*sem dolo*”. R\$23.879,06 e multa de 75%, prevista nos artigos 34/35 da Lei Complementar nº 123/2006 e 44, I da

Lei Federal nº 9.430/1996.

INFRAÇÃO 04 – Falta de recolhimento, “*em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado*”. R\$21.676,52 e multa de 75%, prevista nos artigos 35 da Lei Complementar nº 123/2006 e 44, I da Lei Federal nº 9.430/1996.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 193 a 230.

Descreve os fatos, sintetiza as imputações e discorre sobre os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal (PAF), a exemplo do contraditório, tipicidade cerrada, imparcialidade do agente, inquisitorialidade, legalidade e busca da verdade material, em nome dos quais este Conselho têm convertido alguns feitos em diligência, que requer em seguida (fls. 204/205).

Suscita preliminar de nulidade, sob o argumento de que o lançamento de ofício contém vícios não meramente formais, mas de natureza grave e substancial, a exemplo da falta de descrição clara e precisa das imputações.

Transcrevendo Decisões administrativas (do CONSEF/BA), aponta cerceamento de direito de defesa, pois não lhe teria sido entregue a cópia do Relatório Diário de Operações TEF em formato de papel, com a discriminação das vendas por meio de cartões, muito menos a lista das operações informadas pelas administradoras que não foram consignadas em notas fiscais modelo D1.

Alega que os documentos que deram origem à quarta imputação também não lhe foram informados.

No mérito da infração 01, cujo texto diz ser ambíguo, sustenta que, em janeiro de 2011, a receita bruta referente aos últimos 12 meses era de R\$366.500,20 (entre R\$360.000,00 e R\$540.000,00), do que resulta a necessidade de aplicação da “*alíquota*” de 2,33%. Todavia, o agente de tributos utilizou o percentual de 2,56%.

“O autuante agiu assim sucessivamente em todos os meses posteriores dos exercícios de 2012, 2013 e 2014”.

Além disso:

“A mera divergência entre o total constante das notas fiscais e as informações prestadas pelas Instituições Financeiras não é motivo suficiente para se proceder à autuação, cabendo à Secretaria da Fazenda proceder do uso de outras técnicas de Auditoria para verificar se existem irregularidades.”.

Relativamente ao segundo item do lançamento de ofício (infração 02), ressalta que desenvolve exclusivamente a atividade econômica de vendas de “*produtos hortícolas e frutícolas*”, os quais não sofrem tributação nas saídas, tendo em vista a isenção de que tratam os artigos 264/265 do RICMS-BA/2012.

Uma vez que 100% dos seus atos negociais estão alcançados pelo referido instituto (isenção), conclui que o roteiro de auditoria de cartões de crédito e de débito não é adequado para dele extrair presunção de falta de pagamento do ICMS devido na sistemática do Simples Nacional.

Além disso, não possui equipamento emissor de cupons fiscais (ECF) cadastrado nesta Secretaria da Fazenda. Todas as comercializações são documentadas em notas modelo D1, emitidas ao final de cada dia com o total das vendas. Não conhece na legislação qualquer dispositivo que obrigue os contribuintes a consignar na escrita fiscal ou contábil as receitas advindas do uso de cartões.

Em diversos meses, os valores lançados nos documentos modelo D1 teriam sido superiores aos transmitidos pelas administradoras de cartões.

Em seguida, assevera que o agente fiscalizador trabalhou em equívoco ao apurar o montante da infração 03, pois tomou por base “*uma verdadeira parafernália de formulários automáticos de difícil compreensão*”. A acusação é de omissão de receita apurada em levantamento fiscal, com a qual se confunde a matéria tratada na infração nº 02. Por isso, pleiteia nulidade, sob o argumento de que tal situação configura *bis in idem*.

Ao juntar o anexo 04 à peça de defesa, apresenta demonstrativo dos valores que entende serem os efetivamente devidos.

Conclui pleiteando nulidade.

Na informação fiscal, de fls. 360 a 373, o autuante refuta a tese de nulidade e argumenta que, não obstante a falta de entrega dos documentos e demonstrativos em papel, o fiscalizado recebeu mídia em CD com todo o conteúdo dos trabalhos, conforme recibo de fl. 190.

Assinala ainda ter fornecido o levantamento das notas modelo D1 (fls. 150 a 174).

Quanto aos documentos fiscais que ensejaram a quarta infração, não acolhe as razões defensivas, pois, nas suas palavras:

“Não subsiste razão no protesto do autuado, as planilhas e demonstrativos que sustentam o presente PAF são comuns à todas as infrações. A segregação de receita auferida em decorrência da venda de mercadorias são demonstradas no Relatório Audig (folhas nº 14 a 40), em seu Anexo 2 - Cálculo da Receita Apurada. Sendo que no Anexo 2 – Cálculo da Receita Apurada, com o Subtítulo: Segregação da Receita Total Apurada do Estabelecimento – Anexo 2-B (folhas nº 17, 26 e 35), segrega detalhadamente a Receita Apurada em Receitas Sem Substituição Tributária e Receitas Com Substituição Tributária. No mesmo Anexo 2 - Cálculo da Receita Apurada, com o Subtítulo: Segregação da Receita Sem ST por Infrações Apuradas – Anexo 2-C (folhas nº 18, 27 e 36), é demonstrado as Receitas que foram apuradas sem Substituição Tributária por infração e na coluna, sob o título: SIR – Segregação Incorreta de Receita (Origem com ST) são demonstradas as Receitas que foram lançadas em PGDAS (folhas nº 50 a 149) como sendo Receita Com Substituição Tributária e que na apuração das notas fiscais emitidas pelo autuado, constatou-se que se referia a Receita Sem Substituição Tributária.

A base dessas demonstrações são as notas fiscais emitidas pelo próprio autuado (folhas nº 150 a 174) e as informações declaradas, pelo mesmo, em PGDAS (folhas nº 50 a 149), haja vista que o autuado declara em PGDAS que auferiu Receita Com Substituição Tributária em montante que não foi detectada nas notas fiscais emitidas pelo mesmo. As notas fiscais emitidas pelo autuado documentam, em sua maioria, a venda de frutas e verduras, e estas não estão sujeitas à Substituição Tributária. A Receita Com Substituição Tributária que foi apurada – e devidamente segregada – diverge em muito da Receita Com Substituição Tributária que foi declarada em PGDAS”.

Relativamente à “alíquota” aplicada nos levantamentos da infração 01, salienta que a receita bruta acumulada nos últimos 12 meses (exercício de 2011), ao contrário do que foi dito na impugnação, não perfez apenas a quantia de R\$ 366.500,20. Na fiscalização de que resultou o Auto de Infração nº 2103720045/13-6 foi constatado que o valor correto totaliza R\$ 645.621,08:

“que não por coincidência é o mesmo valor total constante do Relatório de Informações TEF-Anual 2011. No Relatório Audig exercício de 2012, Anexo 3 Análise do ICMS Simples Nacional à Reclamar 2012 (folha nº 21), referente a este PAF, natural que conste como Receita Bruta Acumulada nos últimos 12 meses, o valor que foi apurado através da fiscalização do outro preposto (R\$645.621,08) e não o valor constante nos PGDAS (R\$366.500,20), vez que, foi realizado lançamento de ofício sobre o exercício de 2011, constituído o Crédito Tributário sob a mesma acusação de omissão de saída para o período. Devendo salientar que para a determinação da alíquota, deve-se considerar a receita apurada, ou seja, a receita omitida adicionada à receita declarada pelo contribuinte, tudo conforme previsto na Lei Complementar 123 de 14/12/2006”.

No que diz respeito à isenção a que se referem os artigos 264/265 do RICMS-BA/2012, informa que o autuado é pessoa jurídica regularmente inscrita no Estado da Bahia, na condição de empresa de pequeno porte – EPP, optante pelo Simples Nacional desde 1º de janeiro de 2009.

Uma vez no citado Regime, não pode o contribuinte escolher essa ou aquela regra da sistemática normal de tributação. A aceitação das regras previstas na Lei Complementar nº 123/2006 implica necessariamente o afastamento da legislação estadual do ICMS, no tocante ao regime de normal, que tem como base as operações realizadas pelo estabelecimento, mediante cotejo mensal de créditos e débitos.

O Regime Especial do Simples Nacional, diferentemente do normal, não leva em conta as operações realizadas, mas tão somente a receita bruta como critério de apuração dos tributos, pelo que os optantes não podem usufruir de isenção.

A legislação exige sejam segregadas as informações de receitas. Aquelas decorrentes das vendas não sujeitas à substituição tributária sofrerão a incidência da parcela do ICMS referente ao

Simples Nacional. Já as resultantes das vendas sujeitas à substituição tributária, bem como as de exportação, não sofrerão a incidência da parcela referente ao ICMS:

“Tal procedimento foi levado a termo, fato facilmente constatável nos Relatórios Audig (folhas nº 14 a 39), principalmente no Anexo 2 – Cálculo da Receita Apurada, com o Subtítulo: Segregação da Receita Total Apurada do Estabelecimento – Anexo 2-B (folhas nº 17, 26 e 35) Relatório onde é discriminada a segregação das Receitas com ST – Substituição Tributária e Receitas sem ST”.

Prossegue afirmando que o trabalho não comparou o montante mensal das operações realizadas por meio de cartões, constante do Relatório TEF Anual (folhas 47 a 49), com o valor mensal da receita declarada no PGDAS (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório; folhas 50 a 149). O cotejamento foi efetuado entre cada nota fiscal e cada pagamento por meio de cartão, operação por operação.

Em 2012, foram emitidas 736 notas fiscais e as operações de transferências eletrônicas (TEF) informadas pelas administradoras alcançaram o patamar de 30.863. O mesmo ocorrendo no exercício de 2013 - 1.564 notas fiscais contra 44.015 operações informadas. Em 2014, 1.237 notas contra 34.371 operações.

Segundo alega, o demonstrativo apresentado pelo autuado no anexo 04 da defesa (folhas 350 a 355), que supostamente *“apura o valor real da diferença”* – traz apenas a comparação direta entre a receita declarada em PGDAS e o montante mensal das operações realizadas por meio de cartões. Compara ainda a receita declarada em PGDAS com os dados das notas fiscais emitidas nos períodos. Da coluna B, sob o título *“Faturamento”*, constam os valores informados em PGDAS, os valores das diferenças em cartões, os valores das diferenças em notas e os novos valores de faturamento, corroborados pelas declarações do próprio defendente:

“de que em alguns meses o valor informado pelas Administradoras de Cartão foram superiores aos valores declarados como receita à Secretaria da Fazenda, serve apenas para comprovar a omissão de saída que o autuado contraditoriamente negou por reiteradas vezes ter ocorrido, passando a discordar apenas do montante do imposto reclamado no presente PAF”.

Em relação ao fato de o contribuinte não possuir ECF, ratifica a informação de que efetuou o cotejo entre as notas fiscais emitidas e as informações TEF, operação por operação, o que resultou na constatação de que 105.512 vendas por meio de cartões não tiveram as respectivas notas fiscais emitidas.

Concorda com o impugnante quanto ao fato de não existir na legislação qualquer determinação de conservação e guarda dos comprovantes das operações com cartões, mas entende que tal providência seria inócua e desnecessária, visto que as instituições financeiras e operadoras são obrigadas por lei a repassarem à Secretaria da Fazenda as informações.

Também reconhece não haver obrigação do contribuinte que utiliza notas modelo D-1 de demonstrar na sua escrita fiscal ou contábil quanto vendeu em cartões:

“nada obstante, vale ressaltar que a legislação obriga, independente de qual meio (nota fiscal, cupom fiscal) a empresa se utiliza para documentar as vendas de mercadoria, que seja demonstrada na sua escrita fiscal ou escrita contábil o quanto efetivamente a empresa vendeu”.

Em referência à infração nº 03 (*“omissão de receita apurada através de levantamento fiscal”*), cuja descrição o impugnante sustentou ser semelhante à da imputação nº 02, destaca que esta última tem relação com a omissão de saídas apurada no roteiro de auditoria de vendas por meio de cartões, e a primeira com a omissão de receitas constatada por intermédio do confronto entre os valores das notas fiscais emitidas e os declarados como receita no PGDAS (folhas 50 a 149):

“(…) foi constatado que nos meses referidos no Auto de Infração, o autuado informou em PGDAS o valor da Receita Auferida inferior ao valor resultante da totalização das notas fiscais emitidas, implicando dessa forma em omissão de receita”.

Na apuração da quarta infração, ao analisar as notas fiscais emitidas pelo autuado, não constatou correspondência com os valores declarados em PGDAS a título de receitas com substituição tributária (folhas 50 a 149). As notas fiscais emitidas documentam, em sua grande maioria,

vendas de frutas e verduras. As receitas com substituição tributária, apuradas e devidamente segregadas, divergem em muito daquelas declaradas em PGDAS.

Por fim, afirma que:

“O autuado, ao invés de trazer elementos probatórios capazes de elidir as acusações que lhe são imputadas, declara formalmente que realiza lançamentos fictos em notas fiscais, visto que, não correspondem a uma efetiva saída, entregues ao adquirente, não correspondem às mercadorias cujas saídas foram efetivadas, tampouco são emitidas no momento da realização da operação. Tais declarações só fazem prova em favor da Fazenda Pública”.

Requer seja julgado procedente o lançamento de ofício.

VOTO

Não possuem amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento administrativo, pois o agente de tributos expôs com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu as irregularidades, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º; RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na impugnação.

A mídia em CD de fl. 185, devidamente entregue ao sujeito passivo (fls. 190/191), contém os arquivos *TEF_Fruto2012.txt*, *TEF_Fruto2013.txt* e *TEF_Fruto2014.txt*, com informações diárias sobre as vendas por meio de cartões transmitidas pelas administradoras, o que é possível notar nas colunas referentes às datas, operações, valores, números de autorizações, nomes das instituições financeiras etc.

Os documentos fiscais utilizados na apuração das infrações 02, 03 e 04 foram entregues pelo próprio impugnante, de acordo com as planilhas de fls. 150 a 174 e a declaração delas constantes, prestada pelo contador Sr. Tiago Martins Soares.

Para que se concretize a presunção contida no art. 4º, § 4º, VI, “a” da Lei do ICMS/BA, não é necessário o fornecimento de demonstrativos com as informações prestadas pelas administradoras não consignadas em notas fiscais modelo D1. Neste sentido, basta a constatação de valores de operações ou prestações declarados pelo sujeito passivo inferiores aos informados pelas referidas instituições (administradoras ou instituições financeiras), cabendo-lhe, para elidir a presunção, apresentar notas ou cupons com correspondências de valores e datas, o que não ocorreu.

A infração nº 03 diz respeito à omissão de receitas constatada por intermédio do confronto entre os valores das notas fiscais emitidas e as declaradas como receita no PGDAS (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório; folhas 50 a 149), enquanto a de nº 02, tem relação com a omissão de saídas apuradas no roteiro de auditoria de vendas por meio de cartões.

Não acolho a arguição de invalidade por suposta falta de clareza nas respectivas descrições, que o defendente asseverou serem semelhantes.

As notas fiscais modelo D1, objeto da infração 04, cujo mérito será enfrentado a seguir, foram informadas pelo próprio contribuinte (fls. 150 a 174).

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para formar a convicção dos membros deste órgão colegiado estão presentes nos autos. Indefiro o pleito de realização de diligência, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF-BA/1999.

Em relação ao mérito da infração 01, alinho-me com o posicionamento do autuante no que

concerne à receita bruta dos últimos 12 meses no primeiro período dos exercícios fiscalizados (janeiro de 2012), pois na fiscalização de que resultou o Auto de Infração nº 2103720045/13-6, foi constatado que o valor correto totaliza R\$645.621,08.

Cabe esclarecer que a opção pelo Simples Nacional é incompatível com a utilização de qualquer outro benefício ou tratamento fiscal diferenciado, ou mais favorecido, referente aos tributos e impostos, tais como suspensão, isenção, imunidade ou alíquota zero. Dessa forma, na apuração deverá ser informada a tributação integral da receita, em razão de que não acato a argumentação de que o roteiro de fiscalização de vendas por meio de cartões é inadequado à atividade econômica desenvolvida pelo defendente.

A Lei Complementar nº 123/2006, em seu art. 18, ao utilizar o termo *RECEITA BRUTA*, discrimina de forma clara o que deve compor a base de cálculo na metodologia do Simples Nacional:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

§ 2º Em caso de início de atividade, os valores de receita bruta acumulada constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar devem ser proporcionalizados ao número de meses de atividade no período.

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º 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.

Mais uma vez, ressalto que para a finalidade de elidir a presunção contida no art. 4º, § 4º, VI, “a” da Lei nº 7.014/1996, não é suficiente a pretensão de demonstrar que os faturamentos mensais foram superiores aos valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras, uma vez que tais faturamentos são compostos de todos os meios de pagamento (cheques, dinheiro, cartões, transferências etc.). É necessário que o autuado apresente notas ou cupons com correspondências de valores e datas, tarefa da qual não se desincumbiu.

O agente fiscal constatou que em 2012 foram emitidas 736 notas fiscais, e as operações de transferências eletrônicas (TEF) informadas pelas administradoras, alcançaram o patamar de 30.863. O mesmo ocorrendo no exercício de 2013 - 1.564 Notas Fiscais contra 44.015 operações informadas. Em 2014, 1.237 notas, contra 34.371 operações.

Na segunda infração, a inexistência de obrigatoriedade de registrar na escrita as vendas por meio de cartões e o fato de o impugnante não possuir ECF não resultam em mudança nos valores apurados. A simples apresentação de documentos modelo D1 cujos valores e datas fossem correspondentes aos informados pelas administradoras seria suficiente para afastar total ou parcialmente a presunção legal, o que não ocorreu.

Infrações 01/02 caracterizadas.

Relativamente à infração nº 03, o contribuinte informou em PGDAS valores de receitas inferiores aos constantes das notas modelo D1.

O autuante ressaltou o seguinte:

“(...) foi constatado que nos meses referidos no Auto de Infração, o autuado informou em PGDAS o valor da Receita Auferida inferior ao valor resultante da totalização das notas fiscais emitidas, implicando dessa forma em omissão de receita”.

Na apuração da quarta infração, ao analisar as notas fiscais emitidas pelo autuado (fls. 150 a 174), observou inconsistências com os valores declarados em PGDAS a título de receitas oriundas de operações sujeitas à substituição tributária (fls. 50 a 149). As notas fiscais documentam vendas de frutas e verduras. As receitas com substituição tributária, apuradas e devidamente segregadas, divergem daquelas declaradas em PGDAS.

Infrações 03/04 caracterizadas.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **211329.0097/15-0**, lavrado contra **FRUTO BOM HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$181.616,09**, acrescido da multa de 75%, prevista nos artigos 34 e 35 da Lei Complementar nº 123/2006, c/c com o artigo 44, I da Lei Federal nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

PAULO DANILO REIS LOPES - RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR