

A.I. Nº - 153372.0001/17-3  
AUTUADO - NATALICIO GONCALVES DO CARMO – EPP  
AUTUANTE - MARIA TERESA BARBOSA DE MORAES  
ORIGEM - - INFACR CRUZ DAS ALMAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03/07/2018

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

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0073-03/18

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR ERRO DA DETERMINAÇÃO DAS RECEITAS MENSAIS - RECEITA TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Comprovado erro por considerar receita tributada como não tributada, cujo imposto foi exigido mediante o tratamento diferenciado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Regime Especial Unificado de Recolhimento de Tributos e Contribuições – Simples Nacional. Auto de Infração **PROCEDENTE**.

#### RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado em 14/12/2017 reclamando o crédito tributário de ICMS no valor histórico de R\$108.006,24, mais multa de 75% prevista no art. 35 da Lei Complementar nº 123/2006, art. 44, inc. I da Lei Federal nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007, por ter sido apurado que a autuada “*Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo). Refere-se a HORTIFRUTIGRANGEIROS.*” – Infração 17.05.01.

Intimado a recolher o débito reclamado, a autuada se insurge contra o lançamento e apresenta defesa, apensada aos autos às fls.34 a 66.

Assevera que a fiscalização deixou de observar o devido processo legal na medida em que: a) aplicou roteiro inadequado de fiscalização para empresa optante do regime do Simples Nacional, contrariando a Lei 123/06 e a Resolução 94/2011 do CGSN – Comitê Gestor do Simples Nacional; b) não apresentou as notas fiscais e nem o demonstrativo em que se funda a referida imputação, caracterizando, portanto, cerceamento ao direito de defesa do contribuinte devido à falta de provas; e c) deixou de observar a ocorrência da decadência do período de janeiro a outubro de 2012.

Pede pela nulidade da autuação, arguindo que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, no seu art. 2º, determina que na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-ão aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Ressalta que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, têm o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos limites legais, visto que sua função é aplicar e fazer as pessoas cumprirem as leis, impondo à administração tributária o exercício em obediência à legalidade.

Afirma que no presente processo não foi observado o devido processo legal, em virtude de a autuante ter aplicado procedimento dissociado da técnica, para imputar como infração a omissão de receita tributável como não tributável, além de desconsiderar o fato de a autuada ser optante pelo Simples Nacional. O método aplicado, segundo a autuada é equivocado, visto que para as empresas optantes pelo Simples Nacional, existe método específico de apuração do imposto devido.

Deduz, portanto, que a metodologia aplicada traz incertezas quanto ao valor efetivamente devido. Este fato contamina o lançamento, por não conter elementos suficientes para ser determinada com segurança, a liquidez e a infração tornando o lançamento nulo. A fiscalização não aplicou o roteiro de auditoria adotado pela Sefaz, específico para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.

Friza que o levantamento fiscal foi efetuado a partir de algumas notas fiscais e que o imposto deveria ser apurado mês a mês, mediante a aplicação do roteiro de auditoria denominado Sistema de Auditoria Digital – AUDIG, que gera demonstrativo e relatórios de informações a respeito do contribuinte.

Afirma que não foram juntados aos autos documentos fiscais relativos à não escrituração, o que conduz incerteza quanto ao cometimento da infração, além de não apresentar as notas fiscais e o demonstrativo em que se funda a imputação, caracterizando cerceamento ao direito de defesa, devido à falta de provas e à inobservância do devido processo legal, nos termos dos arts. 2º, 18 e 41 do RPAF.

Declara que o Simples Nacional do qual é optante instituiu o regime único de arrecadação de tributos no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, inclusive obrigações acessórias. No levantamento fiscal efetuado pela fiscalização, foram adicionados os valores de vendas declaradas e as diferenças apuradas no “levantamento de caixa” e não declaradas pelo contribuinte nos respectivos meses, encontrando-se a receita total. Neste caso, frisa a autuada, que se deve realizar a segregação e apuração da omissão de receita de acordo com a proporcionalidade das receitas de mercadorias com substituição tributária, conforme § 4º, do art. 18 da Lei complementar nº 123/2006. Depois de calculada a receita, é que são apurados os débitos com a aplicação da correspondente alíquota prevista no Anexo I da referida lei, além de serem considerados os valores declarados no DASN ou recolhidos pelo contribuinte.

Diante dos fatos, entende que a Autuante desconsidera a legislação vigente e decisões do CONSEF. Junta ementas de Acórdãos do CONSEF (Acórdão JJF nº 0057-03/17, Acórdão JJF nº 0106-11/14 e Acórdão JJF nº 0220-12/14) que alicerçam os pontos abordados.

Alega cerceamento do direito de defesa, na medida em que a Autuante não apresentou as notas fiscais e o demonstrativo que fundamenta a acusação, caracterizando, dessa forma, falta de provas. O suporte fático da acusação deve ser transparente e cristalino, corroborando com todos os meios de provas admitidos no Direito. Desse modo, a acusação não atende às exigências do RPAF, já mencionadas.

Assevera que o Direito Tributário é regido pelo princípio da verdade material, dessa forma, a acusação não deve prosperar, pela falta de provas juntadas aos autos.

Por fim, argui a ocorrência de decadência para o crédito tributário reclamado, cujos fatos geradores correspondentes ao período de janeiro a outubro de 2012, conforme previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional que determina que “*o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologar e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”, juntando ementas de Acórdãos do CONSEF (Acórdão CJF nº 0242-12/16, Acórdão CJF nº 0161-12/17 e Acórdão JJF nº 0066-01/17), para alicerçar sua pretensão.

A Autuante, em 16/03/2018, presta sua informação fiscal, contestando as alegações da defesa afirmando que: “*O levantamento fiscal está baseado nas notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte, que além de ter informado os valores das operações, pode acessá-las a qualquer momento através do sistema Portal da Nota Fiscal Eletrônica-Nfe da SEFAZ, bem como reproduzir*

*os dados do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório – PGDAS-D, disponível no Portal do Simples Nacional/Ministério da Fazenda.”.*

Contrapõe aos argumentos da defesa quanto à alegação de decadência, afirmando que o início da contagem de prazo relativo ao período de 2012, inicia-se em 01/01/2013, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, findando em 31/12/2017, conforme estabelece o art. 173 do Código Tributário Nacional.

Ressalta que o roteiro AUDIG não é de uso obrigatório por parte do Autuante e que os papéis de trabalho obedecem ao RPAF, art. 39 e 41.

Ratifica que o demonstrativo de débitos (fls. 13 e 14) reproduz as informações do contribuinte transmitidas via Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório – PGDAS-D, entregues à Receita Federal do Brasil.

Afirma que as receitas auferidas com as vendas de produtos hortifrutigranjeiros, deverão integrar a receita bruta mensal do estabelecimento para fins de recolhimento mensal do imposto e que o Estado da Bahia concedeu isenção aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional que tenham receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração, que não ultrapasse R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

Reafirma que o demonstrativo de débito referente à infração 17.05.01 – Mercadorias Tributadas como não Tributadas, reproduz as informações do próprio contribuinte transmitidas via PGDAS-D e que as receitas auferidas nas operações com produtos hortifrutigranjeiros deverão integrar a receita bruta mensal para fins de recolhimento do imposto, entendendo como receita bruta o produto da venda de bens e serviços, independente de se tratar de mercadorias isentas ou tributadas.

Por fim, refuta os argumentos da defesa e solicita que o auto de infração seja julgado totalmente procedente.

## VOTO

O lançamento de ofício exige o ICMS no valor histórico de R\$108.006,24, com imputação de multa de 75%, prevista no art. 35 da Lei Complementar nº 123/2006 e no art. 44, inc. I da Lei Federal nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei federal nº 11.488/2007.

A exigência se fundamenta no art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006, por ser a autuada contribuinte optante pelo Simples Nacional.

A acusação está explicitada da seguinte forma: “*Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo). Refere-se a HORTIFRUTIGRANGEIROS*”.

O Autuado encontra-se devidamente inscrito no Cadastro de Contribuintes na condição de Empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, para a atividade 121101 - Horticultura, exceto morango.

Verifico que foram observados os requisitos imprescindíveis ao auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e que a Autuante tem plena competência para efetuar o lançamento de ofício, haja vista que o §3º, do art. 107 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), alterado pela Lei nº 11.470/09, concedeu atribuição aos Agentes de Tributos Estaduais – ATE, para constituição de crédito tributário a partir de 1º de julho de 2009, decorrente da fiscalização em estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional.

A impugnação inicialmente requer nulidade da autuação, em virtude da Autuante ter apurado os valores exigidos através de método não específico a ser adotado para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional, qual seja, o roteiro de auditoria denominado Sistema de Auditoria Digital – AUDIG.

Efetivamente a apuração das irregularidades cometidas por empresas regidas pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional, se submete aos ditames da Lei Complementar nº 123/06.

A fiscalização dos contribuintes, não somente os optantes pelo Simples Nacional, requer cuidados específicos na escolha dos métodos de apuração, para evitar insegurança na constituição do crédito tributário, zelando pela clareza, objetividade e transparência. Entretanto, nenhuma norma exige a aplicação de um roteiro de fiscalização específico, como roteiro de auditoria AUDIG, que fora outrora desenvolvido pela SEFAZ especialmente para esse fim. Trata-se apenas de uma ferramenta de trabalho. Qualquer outro método não heterodoxo, que observe as normas de auditoria e fiscalização e demonstre com clareza, transparência e preze pela verdade material, é perfeitamente aplicável à apuração do imposto devido, movimento de numerários e cálculo da receita real para ser comparada com a receita informada pelo contribuinte no PGDAS-D. Dessa forma, não vislumbro atentado ao devido processo legal, pelo uso de outro roteiro de fiscalização que não seja o AUDIG. Dessa forma, afasto a nulidade arguida na defesa.

Cumpre observar que, relativamente à exigência atinente aos meses de janeiro a outubro de 2012, consoante o entendimento firmado pela Procuradoria Geral do Estado/PROFIS, mediante o Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, a contagem do prazo decadencial se dá a partir da data da ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, declara operações ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Não constatei nos autos comprovação de que o autuado tenha incorrido na prática de dolo, fraude ou simulação, o que, caso tivesse ocorrido afastaria a decadência, haja vista que a contagem do prazo não se daria na forma do art. 150, § 4º do CTN, mas sim na forma do art. 173, I, do CTN.

Assim, aplicando o entendimento firmado pela PGE/PROFIS no caso em questão, já que as imputações versam sobre a falta de recolhimento do ICMS, as ocorrências de janeiro a outubro de 2012 encontram-se exigíveis, devendo permanecer no presente Auto de Infração, haja vista que a Autuada não apurou o montante do imposto devido, tampouco efetuou pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações. Dessa forma, afasto a decadência suscitada pela Autuada.

A Lei Complementar nº 123/2006 prevê que sobre a receita bruta auferida no mês, incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º do artigo 18, podendo o contribuinte optar que a incidência se dê sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Há previsão na lei acima referida, que 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 Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN. Esta declaração se constitui em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos, resultantes das informações nela prestadas, conforme o disposto no § 15-A do art. 18. Também os contribuintes optantes ficam obrigados a emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço em suas operações, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor, sendo que o valor do tributo não pago, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido em lançamento de ofício. Vale registrar que se aplicam aos optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional, conforme art. 34 da referida Lei.

No caso em análise a Atuada é acusada de deixar de incluir na Receita Bruta do mês, valores relativos a vendas de mercadorias isentas (hortifrutigranjeiros), quando deveria tê-las incluído no montante a ser tributado, haja vista que a sistemática de apuração dos valores mensais a recolher exige que se considere no cômputo da receita bruta o total do produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, conforme §1º, do art. 3º da Lei nº 123/06.

A Autuante demonstra os valores das receitas brutas apurados mês a mês com base nos dados obtidos das informações prestadas pelo próprio contribuinte através do PGDAS-D que tem caráter declaratório, conforme prevê o § 13 do art. 2º da Lei Complementar nº 123/2006: “*o documento de que trata o inciso I do § 9º tem caráter declaratório, constituindo instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos, contribuições e dos débitos fundiários que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nele prestadas.*”. Portanto está correta e clara a autuação, haja vista que os valores cobrados têm como base a Receita Bruta declarada no PGDAS-D.

Pelo exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE, por observar os requisitos de clareza e precisão previstos no art. 39, III, do RPAF/BA.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **153372.0001/17-3**, lavrado contra **NATALICIO GONÇALVES DO CARMO – EPP**, devendo ser intimado o Autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$108.006,24**, acrescido de multa de 75% prevista no art. 35 da Lei Complementar nº 123/2006, art. 44, inc. I da Lei Federal nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei Federal nº 11.488, de 15/06/2007, e acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR