

PROCESSO	- A. I. N° 217366.0001/14-7
RECORRENTE	- ANA CAROLINA CERQUEIRA CAVALCANTE - ME.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0075-01/18
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 03/10/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0220-11/19

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. MICROEMPRESA.

a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovada a omissão da receita, 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; **b)** VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Provado erro na informação da receita na apuração do ICMS pelo Simples Nacional. Exigência fiscal elidida em parte, diante de provas documentais anexadas pelo sujeito passivo, quando da impugnação. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão. De ofício, corrigido erro material existente na Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 1ª JJF - através do Acórdão JJF n° 0075-01/18 - após julgamento pela Procedência do Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 31/03/2014 para exigir o débito de R\$37.450,30, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), apurado em razão da constatação de duas infrações, objeto deste Recurso, a seguir transcritas:

Infração 01: Efetuou recolhimento a menor de ICMS, no valor de R\$29.985,80, com multa de 75%, inerente aos meses de abril, maio, setembro a dezembro de 2012; janeiro a julho e setembro a dezembro de 2013, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor.

Infração 02: Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, nos meses de março a junho, setembro e novembro / 2012; janeiro, junho e julho/2013, sendo exigido o ICMS no valor de R\$7.464,50, com multa de 150%.

A Decisão recorrida foi pela procedência do Auto de Infração, após comprovar que o mesmo preenche todas as formalidades legais; que não houve qualquer quebra do sigilo bancário do autuado, conforme previsto no art. 35-A da Lei n° 7.014/96 e, no mérito, aduzir que:

VOTO

[...]

No mérito, o lançamento de ofício constituiu o crédito tributário, uma vez que a fiscalização do Estado da Bahia apurou que o sujeito passivo incidiu na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, considerando que o autuado ofereceu à tributação valores menores que os informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, por meio de documentos fiscais que comprovem

as vendas com pagamento na modalidade em cartão de crédito ou de débito. Em função de tais omissões, restou apurado recolhimento a menor do ICMS devido pelo regime instituído pelo SIMPLES NACIONAL.

É a própria lei do ICMS do Estado da Bahia (Lei nº 7.014/96, art. 35-A) a determinar que as administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares, dispositivo acrescentado pela Lei nº 9.837, de 19/12/05, DOE de 20/12/05, efeitos a partir de 01/01/06.

A infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:

[...]

Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que, a diferença apurada pelo fisco não esteja comprovada e, em sendo uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal e a materialidade que afirme a presunção.

No caso em tela, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, consideradas as saídas ocorridas através de ECF e com a emissão de notas fiscais, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

[...]

Diante da alegação defensiva de que (embora admita a procedência de alguns valores exigidos) não pode prosperar a imputação, vez que tais operações foram efetivadas com a observância das normas e recolhimento regular dos tributos incidentes em cada operação, rebate o Auditor Fiscal que apurou omissão de receitas, incremento que elevou as alíquotas do imposto, implicando as infrações retro referidas.

[...]

Ao final, após as razões da defesa, diligências, informações do preposto fiscal, procedendo aos exames nos documentos, demonstrativos e planilhas, acostados aos autos, o Auditor promoveu alterações nos valores inicialmente exigidos, passando de R\$7.464,50 para R\$6.538,88 a infração 2 (omissão apurada nas vendas com cartão), conforme demonstrativos de fls. 1539 e 1547.

[...]

A segunda infração foi lavrada em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia, tendo em vista o recolhimento a menos do ICMS de empresa inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/06), no valor R\$29.985,80, decorrente de erro na informação da receita e / ou da alíquota aplicada a menor.

A opção pelo Simples Nacional por parte do contribuinte implica na vinculação ao Regime Especial Unificado de Arrecadação, conforme constante nos artigos 12 e 13 da Lei Complementar nº 123/06, cuja forma de arrecadação está prevista no art. 18 e §§, cujo pressuposto básico para determinação da base de cálculo e alíquota é a “receita bruta”.

Nessa senda, foi apurado que o sujeito passivo recolheu a menor ICMS contido no SIMPLES NACIONAL, a partir da constatação da omissão de receitas das vendas com cartões, provocando a diminuição do faturamento, dos equívocos nos percentuais de proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, conforme a exposição anterior feita em relação à infração 2 e, em consequência, aos vários ajustes na apuração da receita, a alíquota incidente sobre a receita tributável pelo Simples, que varia de acordo com o tamanho da receita acumulada, foi aplicada a menor, precisando ser adequadamente recomposta, implicando apuração do ICMS recolhido a menor, considerando o regime tributário diferenciado.

No Simples Nacional, as alíquotas que incidem sobre a base de cálculo (receita bruta) variam em função da atividade exercida pelo contribuinte, faixa de faturamento e receita bruta acumulada.

Assim, também, após razões da defesa, diligências, informações do preposto fiscal, procedendo aos exames nos documentos, demonstrativos e planilhas, acostados aos autos, o preposto do Fisco promoveu alterações nos valores inicialmente exigidos, passando de R\$29.985,80 para R\$46.333,61, da infração 1 (recolhimento a menor do ICMS Simples Nacional).

Foram acostados aos autos todos os demonstrativos e levantamentos que apontaram as diferenças apontadas, a final (fls. 1538/1553 – volume V). Com base em tais demonstrativos, as receitas omitidas correspondentes percentualmente às operações regularmente tributadas foram apuradas para fim da exigência da infração do Simples Nacional (art. 18, § 1º, da LC 123/06).

No entanto, em face ao princípio da imodificabilidade do lançamento regularmente notificado ao sujeito

passivo, consoante dispõe o art. 146 do Código Tributário Nacional, relacionado à previsibilidade, à segurança jurídica, e ao princípio da irretroatividade do Direito aos atos e decisões da Administração Pública, não se pode alterar o valor da infração “in pejus”, devendo a autoridade fazendária determinar a verificação da exigência adicional pleiteada nos autos.

Posto isso, ficam mantidos os valores exigidos, inicialmente, na infração 1, no valor de R\$10.288,30 (2012), R\$19.697,50 (2013), totalizando R\$29.985,80, conforme demonstrativo (fls. 84/100). A infração 2 resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$5.982,67 (2012) e R\$556,13 (2013), totalizando R\$6.538,88, conforme demonstrativo (fls. 1538/1553).

Por derradeiro, a multa aplicada de 150% na segunda infração não está acertada. Deve ser revista pela manutenção da mesma multa que incidiu na infração 1, ou seja: 75%.

Isto porque, de acordo com o art. 35 da Lei Complementar nº 123/06, aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. Nesse caso, tais contribuintes sujeitam-se, nesse particular, às penalidades previstas na Lei Federal nº 9.430/96.

Ocorre que o artigo 44, I dessa lei prevê a aplicação do percentual de 75% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos da falta de pagamento, recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Indica o parágrafo primeiro desse mesmo artigo que tal multa deverá ser dobrada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4502/64 (Lei do Consumo) que tratam das ações dolosas de sonegação, fraude ou conluio e que não se encontram, em absoluto, presentes nos presentes autos.

Assim, a multa a ser aplicada nas duas infrações deve ser no percentual de 75%, conforme prevê a legislação de regência.

Diante do exposto, o presente Auto de Infração é parcialmente PROCEDENTE.

Inconformado com a Decisão proferida pela 1ª JJF, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 1.587 a 1.593 do PAF, onde, em síntese, arguiu:

Que, em relação à infração 1, pela qual foi autuada pela suposta conduta de recolhimento a menor do ICMS, devido a erro na informação da receita /ou alíquota aplicada a menor, na qualidade de sujeição ao Regime Especial de Tributação - Simples Nacional, o recorrente aduz que é uma empresa que conta com forma de tributação pelo chamado “Simples Nacional”, regime tributário diferenciado e simplificado, aplicado às microempresas e empresas de pequeno porte e que foi instituído através da LC nº 123/2002.

Salienta que o art. 21, I, da citada Lei, dispositivo utilizado para fins de enquadramento do lançamento através do Auto de Infração, disciplina apenas que “*Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos por meio de documento único de arrecadação, instituído pelo Comitê Gestor*”, não havendo qualquer determinação de destaque do ICMS na forma apurada pelo agente autuador.

Frisa ainda que procedeu com o recolhimento na forma inserto na legislação, reconhecendo os valores efetivamente devidos quando da manifestação ao Auto de Infração, momento em que solicitou a expedição do DAE específico para recolhimento do tributo.

Afirma que o quanto destacado pelo autuante e relatado como omissão de recolhimento, em verdade, trata-se como enquadramento indevido. Isto porque, apesar de considerar que o contribuinte se absteve de emitir as notas fiscais D-1, resultando na suposta evasão, o que houve foi a expedição de NF-e, referente ao produto comercializado e efetivamente declarado perante o Fisco. E que após a devida intimação, as notas fiscais eletrônicas foram devidamente apresentadas, sanando qualquer dúvida relativa aos equívocos anteriormente apontados.

Diz que foi reconhecido como devido apenas a quantia de R\$4.353,75, não havendo qualquer fundamento e prova válida capaz de coadunar com a manutenção do lançamento remanescente, o qual merece ser desconstituído.

Assim, requer a improcedência do Auto de Infração, no que diz respeito aos próprios valores não

reconhecidos como devidos e que foram lançados de forma errada.

No tocante à infração 2, o recorrente alega que a mesma se encontra eivada de manifesta ilegalidade, merecendo imediata reforma a Decisão recorrida, eis que, na maioria dos meses de 2013, a partir da comparação informada e realizada pelo Fisco, recolheu valor superior ao efetivamente devido, o que se constata do próprio Anexo 1 do Auto de Infração, na tabela relativa a “Apuração de Divergência das Vendas com Cartão de Crédito (TEF)”.

Salienta que apenas nos meses de janeiro, junho e julho o autuante considerou que houve divergência em desfavor do autuado, que teria procedido com o recolhimento a menor.

Aduz o recorrente que apenas anuiu com as alegações quanto ao primeiro mês, demonstrando a ilegalidade quanto aos demais objetos de lançamento do ICMS, onde foram consideradas determinadas compras em cartão como se houvesse sido efetuada em dinheiro, motivo pelo qual foi gerada a suposta divergência objeto de autuação.

Dessa maneira, diz ser forçoso concluir que, ressalvado uma pequena parcela, não merecem prosperar as alegações feitas pelo autuante e mantidas pela JJF.

Conclui que o Acórdão JJF nº 0075-01/18 urge ser reformado, no intuito de julgar o Auto de Infração improcedente.

VOTO

Da análise das razões do Recurso Voluntário, verifica-se que as mesmas não são suficientes para modificar a Decisão de 1ª Instância, pois, nesta fase processual, o sujeito passivo não conseguiu elidir a presunção legal remanescente decorrente da divergência de informação entre os dados fornecidos pelas administradoras de cartão e os dados fiscais do contribuinte, conforme havia procedido quando da sua impugnação ao Auto de Infração, o que resultou na revisão fiscal, às fls. 1.538/1.553, de cujo resultado foi cientificado o contribuinte, conforme fls. 1.561/1.562, que se manteve silente.

Há de se convir que a “*presunção legal*” de omissão de saídas de mercadorias tributadas decorrente do cotejamento entre as receitas informadas pelas administradoras de cartões e as declaradas pelo contribuinte sob a mesma modalidade, ou seja, cartão de crédito e débito, na verdade serve apenas para atribuir a condição de *mercadorias tributadas* para as receitas omissas, eis que inexiste dúvida da omissão de venda sem documentos fiscais quando a receita informada pela instituição financeira for maior do que a declarada na documentação fiscal pelo contribuinte.

Neste sentido, como prova de tornar improcedente a infração, caberá ao sujeito passivo apresentar documentos fiscais comprovando a tributação da operação relativa à receita informada, ainda não considerados no levantamento fiscal, de modo a tornar improcedente a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, cujo ônus da prova, no caso específico, é do contribuinte, uma vez que as infrações estão devidamente provadas nos demonstrativos fiscais.

No caso concreto, o contribuinte já havia trazido aos autos provas documentais objetivando tal comprovação, as quais foram objeto de análise e acolhimento como se verifica da revisão fiscal, de cujo resultado o autuado não se manifestou, o acolhendo tacitamente, portanto, sendo ultrapassada a menção relativa às notas fiscais eletrônicas, as quais, repise-se, já foram objeto de análise anterior, tendo em vista que o recorrente não trouxe aos autos qualquer prova além das já analisadas pelo Fisco, sendo a inconformidade lanceada na peça recursal absolutamente genérica.

Há de se ressaltar que se trata de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS, no valor total de R\$37.450,30, em razão da constatação de duas infrações, sendo:

1. uma decorrente da presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito/débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, apurado dentro do tratamento diferenciado dispensado para o optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, estabelecido pelo art. 34 da Lei Complementar nº 123/06;
2. a segunda, decorrente da constatação de *receita omissa* da primeira infração que impactou na alteração da receita declarada e/ou alíquota aplicada pelo contribuinte, acarretando recolhimento a menor do ICMS, referente ao citado Simples Nacional, conforme demonstrado às fls. 1.538 a 1.553 dos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, consoante recibo às fls. 1.562 dos autos.

Sendo assim, o lançamento do crédito tributário está dentro dos ditames do ordenamento jurídico, pois decorre das receitas obtidas através dos valores declarados pelo contribuinte, acrescido do total mensal das receitas omitidas apuradas através de pagamento em cartão de crédito/débito, por não haver documento fiscal correspondente, do que se apurou o real montante das receitas de vendas mensais, cuja base de cálculo incidiu as alíquotas de ICMS, de acordo com a Receita Bruta Acumulada nos últimos 12 meses, resultando no ICMS devido no período fiscalizado.

Assim, a partir do real montante de receita mensal (receita declarada e omitida), resulta nova faixa de Receita Bruta Acumulada e percentuais incidentes sobre a nova Receita Mensal, apurando os valores mensais de ICMS devidos, os quais, após deduções dos valores já recolhidos através do DASN, resulta em valores de ICMS devidos, cuja importância a recolher foi segregada em falta de recolhimento do ICMS, em relação às receitas omissas apuradas através de pagamento em cartão de crédito, e de receitas declaradas a menos pelo contribuinte, cujo imposto foi recolhido a menor.

Diante de tais considerações, em especial quanto à receita marginal pela qual se agraga à receita declarada pelo contribuinte para efeito da apuração do ICMS devido pelo Simples Nacional, torna-se inócuia a alegação recursal de que “*Apenas nos meses de janeiro, junho e julho o Ente Autuante considerou que houve divergência em desfavor do Autuado, que teria procedido com o recolhimento a menor*”, visto que nestes meses é que ocorreram a receita marginal (fls. 1.551) e por isso foram agregadas à receita declarada. Nos demais meses, por não haver receitas marginais, obviamente não há valores que se agragar às receitas declaradas pelo contribuinte.

Logo, entendo correta a metodologia aplicada na ação fiscal para a apuração dos valores exigidos nas duas infrações, contudo, deve-se aplicar a multa de 75% para as duas exações fiscais, de acordo com a jurisprudência atual deste CONSEF e a própria Decisão recorrida.

Entretanto, de ofício, verifico a existência de erro material na Decisão recorrida, tendo em vista que a infração 2 foi textualmente julgada procedente em parte, no valor de R\$6.538,88, consoante excerto do voto abaixo transcrito, tendo, contudo, na Resolução sido consignada a expressão PROCEDENTE, assim como o valor total do lançamento original.

Posto isso, ficam mantidos os valores exigidos, inicialmente, na infração 1, no valor de R\$10.288,30 (2012), R\$19.697,50 (2013), totalizando R\$29.985,80, conforme demonstrativo (fls. 84/100). A infração 2 resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$5.982,67 (2012) e R\$556,13 (2013), totalizando R\$6.538,88, conforme demonstrativo (fls. 1538/1553).

Portanto, o correto seria a conclusão pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$36.524,68, sendo: R\$29.985,80 referente à infração 1, julgada procedente, e R\$6.538,80, à infração 2, julgada procedente em parte, conforme demonstrativos às fls. 1.539 e 1.547 dos autos.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, pela correção da

Resolução do Acordão JJF nº 0075-01/18 para considerar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor de R\$36.524,60.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **217366.0001/14-7**, lavrado contra **ANA CAROLINA CERQUEIRA CAVALCANTE - ME.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.524,60**, acrescido da multa de 75%, prevista no artigo 35 da LC nº 123/06, c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS