

PROCESSO - A. I. N° 222468.0001/12-4
RECORRENTE - NATURAL DA FAZENDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0034-02/17
ORIGEM - INFAS ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/10/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0253-12/19

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTO - SIMPLES NACIONAL. ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA E/OU ALÍQUOTA APLICADA A MENOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS. Refeitos os demonstrativos por fiscal estranho ao feito em sede de diligência, com a redução dos valores exigidos a partir da exclusão de operações não sujeitas ao ICMS. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/03/2012, para exigir crédito tributário em função da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 17.02.01 – Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, nos meses de julho a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008 e 2009 e janeiro a maio, agosto e outubro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$54.561,44, acrescido da multa de 75%, prevista nos Arts. 35, da Lei Complementar nº 123/06, e 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0034-02/17 (fls. 699 a 709), com base no voto do Relator, a seguir transrito:

“O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos, documentos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

O núcleo da discussão estabelecida, refere-se ao fato do sujeito passivo, na ótica da fiscalização, ter apontado na informação que serve de base para o recolhimento do imposto através do mecanismo denominado Simples Nacional, do qual é optante, de valores inferiores àqueles efetivamente realizados, e que se reportam às operações feitas através dos diversos códigos amplamente citados ao curso do processo, tanto pela empresa autuada, quanto pelo autuante em sua informação fiscal.

Estamos, pois, diante de uma situação que para seu deslinde, prescinde apenas e tão somente da prova material.

Em relação a esta, seu o grande objeto recai sobre “fatos”, já que o “direito” dificilmente será matéria a ser provada, a não ser em casos absolutamente excepcionais regulados no Código de Processo Civil, sabidamente aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal. Assim, somente os fatos tidos como controvertidos e relevantes merecerão investigação instrutória.

Desta forma, o método de valoração do livre convencimento motivado é adotado em razão da necessidade de

ser dada certa liberdade ao julgador para, segundo a sua convicção, escolher as provas que melhor tendem a resolver o caso concreto; situação que por outro lado é atenuada a partir da obrigatoriedade de densa fundamentação sentencial, prévia formação de contraditório, e posterior possibilidade de manejo de recurso pela parte eventualmente insatisfeita (acesso facilitado ao duplo grau jurisdicional) o que faremos a seguir.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade, representando e garantindo que os atos praticados pela Administração e seus prepostos serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos.

Estão, pois, arraigados ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Este último, de importância vital, tem a sua gênese no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, o qual traz a seguinte previsão:

“LV- aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Segundo Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 39ª Ed, 2013): “O conceito de processo administrativo tributário compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), além dos processos impróprios, que são as simples autuações de expedientes que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do Fisco”.

A autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte quando da apresentação da defesa. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

O que se busca no Processo Administrativo Fiscal é a verdade material, devendo ser analisadas todas as provas e fatos trazidos pelo sujeito passivo, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, desde que sejam provas lícitas, como no presente caso.

O princípio da livre convicção do julgador está previsto no ordenamento jurídico-tributário, e por ele a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento.

Importante associar-se o livre convencimento do julgador e as regras probatórias, sendo a regra básica de que todos os tipos de provas são permitidos e praticados desde que admitidos em lei e moralmente legítimos. De certa forma, a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário, é aberta, desde que válida diante do fato que no processo existirão sempre três verdades: a descrita no lançamento pela autoridade fiscal; a verdade descrita na impugnação do contribuinte; e a verdade do julgador, a qual há de prevalecer e para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

A autuação trouxe a devida e necessária fundamentação, através de valores indicados mês a mês, operação a operação, com os valores devidos e aqueles efetivamente submetidos à tributação pelo sujeito passivo, diante da sua sistemática específica de apuração, vez que, conforme já visto anteriormente, a empresa autuada é optante do regime do Simples Nacional.

Ao apontar no DASN valores inferiores àqueles correspondentes às vendas que deveriam ser computadas para fins de tributação, na forma do contido na Lei Complementar 123/06 e legislação correlata e complementar, efetivamente o sujeito passivo se enquadraria no tipo tributário omissivo, motivo pelo qual para desconstituir a acusação deveria trazer a devida e necessária prova de que a acusação não corresponderia à verdade dos fatos, lastreada em documentos e elementos probantes.

Ao apontar equívocos que teriam sido cometidos pelo autuante, quando do lançamento, o contribuinte, entretanto, incorre no erro de somar apenas as parcelas dos CFOP's que entende deveriam ser computados para o cálculo do imposto, no que o autuante não discorda, todavia evita o confronto com os valores informados no DASN, que vem a se constituir no documento hábil para a arrecadação dos tributos componentes da cesta a que se refere o Simples Nacional, e que por lógica e aritmética deveria apresentar valores idênticos àqueles resultantes das somas dos CFOP's, nem mais, nem menos. A diferença é danosa, ou para o contribuinte, ou para a Fazenda Pública.

Quanto a acusação fiscal, foi estribada nos documentos enumerados, um a um, com as suas principais informações destacadas, elencados no relatório de fls. 66 a 121, considerados pelo autuante para a realização de comparação entre os valores efetivamente devidos e aqueles oferecidos à tributação, os quais, registre-se, não foram impugnados pelo autuado, muito ao contrário: autuante e autuado concordam plenamente em relação aos CFOP's que deveriam ser computados, inexistindo, quanto a isso, qualquer discordância.

Da mesma forma, os Documentos de Arrecadação do Simples Nacional (DASN) foram acostados em cópia, estando elencados, por exemplo, nas fls. 22, (julho de 2007), 24 (agosto de 2007), 26 (setembro de 2007), 28 (outubro de 2007) e 30 (novembro de 2007). Neles, se observa o valor informado, declarado e apurado pelo contribuinte, para efeito de recolhimento dos tributos integrantes da “cesta” do Simples Nacional.

Em sede defensiva, sem maiores explicações, o sujeito passivo limitou-se a trazer tabelas por código de CFOP, de maneira sintética, vez que apenas indicando valores totais, sem que, repito, apontasse erro de soma, de incluir operações com CFOP incorreto, ou indicasse qualquer equívoco cometido pelo autuante, muito embora a documentação fiscal utilizada para o lançamento, estivesse em seu poder, e por via de consequência, poderia fazer o devido cotejamento dos dados de maneira completa, tal como procedeu o autuante, e não a grosso modo, como trouxe na peça defensiva. Neste caso, plenamente possível a aplicação do disposto nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais determinam que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, respectivamente.

No caso em exame, como visto, o dano incidiu contra a Fazenda Pública, motivo pelo qual resultou a autuação.

Assim, apesar do esforço do contribuinte, ainda que não produzisse de forma eficaz a prova necessária que não veio ao feito, além do fato de que em muitos períodos o autuado sequer se insurgiu, conforme bem pontuado pelo autuante, em sua informação fiscal.

Quanto aos meses posteriores a dezembro de 2010, período final da autuação, constantes na defesa, não posso tecer qualquer comentário a respeito, vez que, como visto, não foi objeto da ação fiscal ora analisada.

Desta forma, frente a tais fatos, devidamente comprovados e não contestados de forma eficaz e através do cotejo entre os valores apurados a título de saídas e que irão compor o faturamento, base para o cálculo do imposto, e os valores devidamente informados no documento de arrecadação (DASN), julgo a infração, e consequentemente o Auto de Infração, procedente.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 721 a 741), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, no qual alegou que não houve omissão de receita, pois o faturamento declarado no PGDAS e no SINTEGRA estão em igualdade.

Relacionou os valores indicados nos Relatórios dos Totais dos CFOP, informando a diferença entre os valores indicados no PGDAS e a soma dos CFOP 5.101, 5.102 e 5.118, relativos às vendas de mercadorias com imposto normal, e dos CFOP 5.401 e 6.401, relativos às vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme demonstrativos que colacionou (fls. 742 a 746), concluindo que o valor do imposto a pagar é R\$1.902,11.

Solicitou a nulidade absoluta do Auto de Infração e, no mérito, a sua total improcedência.

Na assentada do julgamento, esta 2^a CJF decidiu pela conversão do processo em diligência à INFRAZ ITABUNA para que o Autuante analisasse os argumentos de que parte das operações não eram caracterizadas como RECEITA ou estavam sujeitas ao ISS, a exemplo das operações vinculadas aos CFOP 5.124, 5.904, 5.910 e 6.915, elaborando, se necessário, novos demonstrativos (fls. 757 e 758).

O Autuante informou que se tornou impedido de atuar no presente feito (fl. 764), por ter sido nomeado Auditor Fiscal e devolveu os autos a esta 2^a CJF que, em pauta suplementar, encaminhou a diligência novamente à INFRAZ ITABUNA, solicitando que a referida análise fosse efetuada por fiscal estranho ao feito (fls. 765 e 766).

Fiscal estranho ao feito informou que procedeu à exclusão das operações relativas a prestação de serviço tributadas pelo ISS (CFOP 5.124) e de simples remessa (CFOP 5.949), elaborando novos demonstrativos (fls. 769 a 796) e concluiu que só era devido o valor total de R\$832,94, para os meses de abril e dezembro de 2008, nos valores respectivos de R\$21,78 e R\$811,16 (fls. 797 a 800).

Intimado do resultado da Diligência, o Autuado não se manifestou (fls. 802 e 803).

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do presente Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS e multa em razão do recolhimento a menor do imposto relativo ao Simples Nacional, declarado a menor em razão de erro na informação da receita e/ou da aplicação da alíquota.

Apesar de requerer a nulidade da autuação ao final da sua peça recursal, o Autuado não fundamentou o seu pedido. Verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inclusive a entrega de todos os demonstrativos e planilhas elaboradas na autuação. Assim, afasto a nulidade suscitada.

No mérito, o Autuado foi acusado de declarar no PGDAS valores inferiores às suas efetivas operações. Constatou que o Autuante calculou a proporção entre as saídas sujeitas à substituição tributária e o total das saídas declaradas no PGDAS e aplicou sobre o valor total das notas fiscais emitidas pelo Autuado.

O Autuado alegou que só podem ser consideradas as notas fiscais de vendas de produtos que não estejam sujeitos à substituição tributária, mediante os CFOP 5.101, 5.102 e 5.118, devendo ser excluídas as demais operações.

Ressalto que a autuação trouxe a devida e necessária fundamentação, através de valores indicados mês a mês, operação a operação, com os valores devidos e aqueles efetivamente submetidos à tributação pelo Autuado, diante da sua sistemática específica de apuração, já que o Autuado é optante do regime do Simples Nacional.

Constatou que o Autuado declarou no PGDAS valores inferiores ao seu faturamento, excluídas as operações sujeitas à substituição tributária, na forma do contido na Lei Complementar nº 123/06 e legislação correlata, tendo se enquadrado no tipo tributário omissivo, sendo que não apresentou documentos e elementos probantes suficientes para desconstituir a acusação.

O equívoco do Autuado foi somar apenas as parcelas dos CFOP que entende que deveriam ser computadas para o cálculo do imposto, quando o regime do Simples Nacional considera como base de cálculo a receita bruta auferida, excluindo apenas as operações sujeitas à substituição tributária, as quais são tributadas de forma segregada pelo próprio regime, as operações que não se referem a obtenção de receitas como as simples remessas e as operações tributadas pelo ISS.

Submetido a diligência por fiscal estranho ao feito para exclusão das referidas operações, restou devido apenas o valor total de R\$832,94, para os meses de abril e dezembro de 2008, nos valores respectivos de R\$21,78 e R\$811,16.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor histórico de R\$832,94, conforme demonstrativo abaixo:

| Ocorrência | Valor PAF | Valor 2ª JJF | Valor 2ª CJF | Multa | Julgamento |
|------------|-----------|--------------|--------------|-------|---------------------|
| 31/07/2007 | 391,02 | 391,02 | - | 75% | Procedente em Parte |
| 31/08/2007 | 782,02 | 782,02 | - | 75% | |
| 30/09/2007 | 1.041,09 | 1.041,09 | - | 75% | |
| 31/10/2007 | 1.007,98 | 1.007,98 | - | 75% | |
| 30/11/2007 | 602,56 | 602,56 | - | 75% | |
| 31/12/2007 | 587,11 | 587,11 | - | 75% | |
| 31/01/2008 | 539,10 | 539,10 | - | 75% | |
| 29/02/2008 | 1.219,31 | 1.219,31 | - | 75% | |
| 31/03/2008 | 1.040,41 | 1.040,41 | - | 75% | |
| 30/04/2008 | 1.247,17 | 1.247,17 | 21,78 | 75% | |
| 31/05/2008 | 1.086,60 | 1.086,60 | - | 75% | |
| 30/06/2008 | 1.036,55 | 1.036,55 | - | 75% | |

| | | | | |
|--------------------|------------------|------------------|---------------|-----|
| 31/07/2008 | 1.335,55 | 1.335,55 | - | 75% |
| 31/08/2008 | 1.414,60 | 1.414,60 | - | 75% |
| 30/09/2008 | 1.238,35 | 1.238,35 | - | 75% |
| 31/10/2008 | 1.362,14 | 1.362,14 | - | 75% |
| 30/11/2008 | 911,38 | 911,38 | - | 75% |
| 31/12/2008 | 1.175,18 | 1.175,18 | 811,16 | 75% |
| 31/01/2009 | 1.117,04 | 1.117,04 | - | 75% |
| 28/02/2009 | 1.034,78 | 1.034,78 | - | 75% |
| 31/03/2009 | 1.143,46 | 1.143,46 | - | 75% |
| 30/04/2009 | 765,72 | 765,72 | - | 75% |
| 31/05/2009 | 1.156,63 | 1.156,63 | - | 75% |
| 30/06/2009 | 1.802,32 | 1.802,32 | - | 75% |
| 31/07/2009 | 1.279,25 | 1.279,25 | - | 75% |
| 31/08/2009 | 2.057,21 | 2.057,21 | - | 75% |
| 30/09/2009 | 2.193,06 | 2.193,06 | - | 75% |
| 31/10/2009 | 2.381,75 | 2.381,75 | - | 75% |
| 30/11/2009 | 2.599,30 | 2.599,30 | - | 75% |
| 31/12/2009 | 2.336,86 | 2.336,86 | - | 75% |
| 31/01/2010 | 1.882,11 | 1.882,11 | - | 75% |
| 28/02/2010 | 2.498,06 | 2.498,06 | - | 75% |
| 31/03/2010 | 3.585,38 | 3.585,38 | - | 75% |
| 30/04/2010 | 2.750,26 | 2.750,26 | - | 75% |
| 31/05/2010 | 2.258,79 | 2.258,79 | - | 75% |
| 31/08/2010 | 1.385,28 | 1.385,28 | - | 75% |
| 31/10/2010 | 2.316,06 | 2.316,06 | - | 75% |
| Valor Total | 54.561,44 | 54.561,44 | 832,94 | |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 222468.0001/12-4 lavrado contra **NATURAL DA FAZENDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$832,94**, acrescido da multa de 75%, prevista no Art. 35, da Lei Complementar nº 123/06 e c/c Lei Federal nº 9.430/96, na redação dada pelo Art. 44, I da Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS