

**A. I. N°** - 152846.0023/18-4  
**AUTUADO** - NOSSO CHEIRO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTO DE LIMPEZA EIRELI  
**AUTUANTE** - MÁRCIA SOLANGE DE ARAÚJO DAMASCENO SILVA  
**ORIGEM** - INFAC VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 23/08/2019

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

**ACORDÃO JJF N° 0174-03/19**

**EMENTA: ICMS.** REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTO - SIMPLES NACIONAL. **a)** OMISSÃO DE RECEITA. NÃO RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS. Contribuinte não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. **b)** OPERAÇÕES TRIBUTADAS PELA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DECLARADAS COMO SE O IMPOSTO JÁ TIVESSE SIDO PAGO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Defesa não elidiu valor autuado. Infração mantida. Não acatado pedido de redução da multa. Afastada arguição de nulidade. Rejeitados os pedidos de perícia e diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente auto de infração, lavrado em 21/09/2018, traz a exigência de crédito tributário, no valor histórico de R\$56.040,28, acrescido da multa de 75%, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas:

**Infração 1** – 17.03.12 – omissão de receita apurada através de levantamento fiscal, sem dolo, nos meses de março de 2014, maio a julho e dezembro de 2015, janeiro, abril e setembro de 2016, março, agosto e outubro de 2017, no valor de R\$860,95;

**Infração 2** – 17.04.01 – deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita de venda de mercadorias não sujeitas a substituição tributária por antecipação, como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, maio de 2016 a dezembro de 2017, no valor de R\$ 55.179,33.

O autuado impugna o lançamento às fls.45/59. Afirma que sua impugnação é tempestiva. Transcreve as infrações que lhe foram imputadas. Diz que vem, perante esse CONSEF, com fundamento no RPAF/99, apresentar a sua defesa em face do Auto de Infração em epígrafe, o que passa a fazer através das razões de fato e de direito a seguir expostas.

Informa que foi constituída em 24/05/2011, enquadrada como Microempresário Individual, tendo como atividade principal, comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene pessoal, posteriormente, em 19/01/2012, foi feita alteração contratual, modificando o porte da empresa de Microempreendedor Individual para Microempresa, contudo continuando com a mesma atividade principal. Em 24/01/2014, ocorreu a transformação de Empresário para EIRELI- ME, continuando com a mesma atividade de varejista. Já em 15 de agosto de 2017, ocorreu a Alteração nº 04, do Contrato Social, com a inclusão de fabricação de sabões e detergentes sintéticos, (todas as alterações acima citadas, estão nos documentos anexos).

Informa que apesar de ter incluído em uma das suas atividades, a fabricação de sabões e detergentes sintéticos, nunca os fabricou, mesmo porque, até a presente data a Vigilância Sanitária e Ambiental do Estado da Bahia, através da Análise de Projeto Físico - Funcional do estabelecimento Nossa Cheiro, referente ao processo 0311180022410 datado de 13/08/2018, que solicitava a liberação para fabricação, indeferiu o pedido, com isso impossibilitando qualquer atividade de industrialização e ou fabricação de produtos pela Autuada, (documento anexo).

Não obstante, diz que em 26/09/2018, através da ação de fiscalização, foi notificada sobre o presente Auto de Infração e não concordando, vem apresentar suas razões, nos seguintes termos.

Afirma que o dispositivo indicado na autuação não corresponde a infração, vez que o objeto Social da empresa Autuada, é diversa do enquadramento legal aplicado.

Verifica que consta do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, o enquadramento legal no que tange à infração 02 - 17.04.01, que reproduz para apontar que o inciso II do § 4º do art. 18 da LC 123/06, se refere às receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte. Nota que conforme descrito no Relatório, a autoridade fiscal identificou *“Deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receita de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já estivesse sido recolhido ou antecipado”*.

Chama a atenção dos Julgadores, que a legislação supostamente violada não se aplica no libelo fiscal, vez que, conforme se depreende da análise do Contrato Social e suas Alterações (documentos anexos), o Objeto Social da Autuada desde o ano de 2011 até a presente data, sempre foi o comércio varejista e não o de industrialização.

Destaca que, apesar de ter incluído a atividade de fabricação de sabões e detergentes sintéticos em seu Contrato Social, nunca industrializou nenhum produto, pois conforme relatado alhures, o processo junto a vigilância sanitária e ambiental foi indeferido, com isso lhe impossibilitando de exercer qualquer atividade de industrialização e ou fabricação de produtos.

Reitera que o enquadramento legal da Infração, não corresponde a atividade exercida pela empresa, pois a mesma não industrializa e ou fabrica os produtos por ela comercializados, apenas é varejista dos produtos adquiridos de terceiros. Em decorrência deste fato, por si só, deve ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração por erro na identificação do dispositivo legal violado.

Ademais, o dispositivo indicado na autuação não corresponde à infração alegada, vez que o Auto de Infração, não cumpre o disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72.

Frisa que o descumprimento dessa regra expressa, como ocorre no caso do Auto de infração, ofende os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, além de violar o art. 142 e seguintes do CTN que dispõe sobre o lançamento tributário, sendo causa de nulidade de lançamento. A falta de correlação entre suposta conduta praticada pelo contribuinte e a norma legal indicada como infringida desrespeita, ainda, o princípio da motivação.

Destarte, verifica que não se pode desconsiderar que o processo administrativo fiscal tem por finalidade primeira o controle da legalidade dos atos administrativos, que deve ser observado pelo julgador por força do princípio da verdade material, na busca da descoberta da existência ou não da hipótese de incidência tributária originária do lançamento. Assim é de fundamental importância a verificação da motivação da exigência fiscal, se é adequada aos fatos e também à norma que a embasou, para que se possa definir a linha divisória entre a legalidade da exigência e o direito do contribuinte.

Além disso, cita o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece os requisitos essenciais para a constituição do crédito tributário, que se dá pelo lançamento. Diz que a matéria tributável mencionada é o elemento que define o objeto sobre o qual deve recair a autuação, e é por meio dela que se estabelece a base de cálculo do lançamento, chegando-se, por consequência, ao montante devido.

No caso concreto, afirma que o fato materialmente ocorrido de ter deixado de recolher o ICMS de venda de mercadorias em razão de considerar que elas não estão sujeitas à substituição tributária por antecipação, como o ICMS já estivesse sido recolhido ou antecipado, não se enquadram nas normas invocadas pela fiscalização, que considerou sendo as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte, como supostamente violadas.

Afirma que inexistindo subsunção do fato à norma, vez que não procede a violação daquela norma jurídica invocada, pelo fato que a empresa Autuada, não industrializa seus produtos, mas apenas

comercializa os produtos adquiridos por terceiros como varejista. O ato praticado, como no presente Auto de Infração, padece de vício insanável toda vez que o motivo de fato não coincidir com o motivo legal e a consequência jurídica desta falta de correspondência entre o motivo (fatos que originaram a ação administrativa) do Auto de Infração e das normas ditas como violadas em sua motivação é a nulidade do ato viciado. Assim, requer seja decretada a nulidade do lançamento por vício material.

Somente em homenagem ao debate, diz que na hipótese da preliminar suscitada ser ultrapassada, vem adentrar ao mérito, tudo com vistas a provar que as alegações tecidas pelo Agente fiscal não merecem qualquer guarida destes Julgadores. Afirma que conforme preconiza a legislação tributária, deverá o auto de infração identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade.

O cumprimento de tais requisitos tem como finalidade assegurar ao autuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois, somente com preenchimento de todos os requisitos, permitirá a obtenção de informações seguras ao autuado, estes importantes para a elaboração de sua defesa.

Comenta que a autuação possui a apuração de valores indevidos, no levantamento dos valores da base de cálculo, pois se denota que o fiscal auferiu valores aleatórios nos períodos fiscais, ou seja, diferente dos constantes das PGDAS referentes aos períodos relacionados no Auto de Infração em comento. Verifica que a falta da discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado, redundaram em erro do Fiscal.

Assevera que a igualdade constitucional que provisiona a plena defesa, faz ver que os lançamentos devem contar com a devida clareza, restando nulo o auto de infração aqui objeto, dado que informar valores divergentes, em relação a base de cálculo constante no auto, com os valores informados nas declarações mensais DAS, cerceando desta forma, a plena defesa.

Acrescenta que, além da nulidade mencionada, denota-se outra, pois o Auto de Infração não descreve como deveria, a legislação aplicável na correção monetária, bem como, nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarretando em novo cerceamento de defesa. Comenta que sempre procurou, apesar das várias dificuldades que assomam aos empresários de nosso País, cumprir corretamente com suas obrigações fiscais, tendo as notificações, ora alvo de defesa escrita, incorrido em erro que as tornam nulas de todos os efeitos, sejam fiscais ou legais.

Destaca que durante vários anos e em várias revisões fiscais já ocorridas, em nenhum momento foi alvo de auto de infração, pois sempre primou pela observância das exigências legais de seu ramo de atividade, sendo tal fato demonstrativo de suas qualidades empresariais.

Sustenta que o valor do Auto de Infração e as multas impostas, são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a prática, vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes e ainda, de defesa do consumidor.

Diz que as multas, conforme legislação atualmente em vigor, somente poderiam ser de 2% sobre o valor corrigido, e não no percentual que restou imposto a notificada, o qual não consta nos autos de infração. Assim, estas penalidades, multa e juros, se mantidos, deverão serem reduzidos ao suportável pela capacidade contributiva, esvaziando os contribuintes e locupletando o Estado.

Vem requerer: (1) seja acatada a preliminar, devendo a autuação ser cancelada pelo indevido enquadramento da conduta do contribuinte, por oportunidade, seja decretada a nulidade do lançamento por vício material; (2) seja, em face da nulidade das infrações pelos motivos desfilados, no mérito, declarada a nulidade do Auto de infração, ou seja, o feito administrativo convertido em diligência a fim de apurar as informações aqui prestadas, no tocante aos valores aferidos pelo Fiscal.

A Autuante presta a informação fiscal fl. 203 (frente e verso). Repete a acusação fiscal imputada ao Autuado. Sintetiza os termos da defesa. Destaca que, de uma simplória análise da peça defensiva,

constata que os argumentos apresentados pela autuada são meramente protelatórios, não têm qualquer fundamento, além de não apresentar nenhum fato novo que justifique tamanha irregularidade tributária. Quanto à preliminar de nulidade inserida na defesa, é totalmente descabida.

No mérito, ressalta que a fiscalização realizada e que originou a lavratura do auto de infração, foi respaldada dentro das normas tributárias pertinentes, estando assim, acobertada dentro da legalidade prevista no nosso ordenamento jurídico, inclusive, a Constituição Federal, CTN, RICMS/BA e Legislação do Regime Simplificado Nacional - Simples Nacional.

Observa que a autuada, não traz aos autos provas capazes de ilidir o feito fiscal e que sustentem as suas frágeis alegações, não trazendo as provas necessárias e suficientes capazes de sustentá-las, não apontando de forma concreta, específica e objetiva quaisquer erros, falhas e/ou inconsistências em valores e/ou cálculos do levantamento fiscal, que resultou na apuração do ICMS exigido no auto de infração.

Explica que a autuada foi indicada para ser fiscalizada, visto que não vinha efetuando o recolhimento do ICMS Simples Nacional. Detectado que a autuada ao longo dos anos, vinha declarando através da DASN via Receita Federal, informações que não eram verdadeiras, ou seja, para fugir do recolhimento do ICMS Simples Nacional, declarava que as mercadorias eram da Substituição Tributária. Por outro lado, foram inseridas as informações no Sistema AUDIG, o batimento foi feito pelas entradas para que fosse verificado realmente, o que era ou não, da Substituição Tributária.

Informa que basta observar os relatórios “Cálculo da Receita Apurada” nas páginas 12, 19, 26 e 33 que foi aplicado a proporcionalidade devida. Por outro lado, a autuada ignora também, o RICMS, bem como, a Legislação do Regime Simplificado Nacional - Simples Nacional, quando pede nulidade do auto e diz que as multas aplicadas têm caráter de capitalização indevida e uma onerosidade ilícita.

Por fim, mantém a integralidade do Auto de Infração, devendo ser julgado totalmente procedente, por ser de direito e justiça.

## VOTO

Preliminarmente, a autuada alegou que o dispositivo indicado na autuação não corresponde à infração, vez que seu objeto social (empresa comercial), é diversa do enquadramento legal aplicado (empresas industriais). Acrescentou que a falta de correlação entre a conduta praticada pelo contribuinte e a norma legal indicada como infringida, desrespeita o princípio da motivação. Disse que a autuação deve ser realizada com clareza e precisão, e no presente caso, não contém elementos fundamentais ao bom exercício do direito de defesa e do contraditório, visto que foram omitidos a discriminação das notas fiscais que serviram de amparo para o levantamento fiscal.

Não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico, os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal. Verifico que o preposto fiscal expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como, de seus dados, indicando o supedâneo jurídico. As infrações foram fundamentadas em demonstrativos analíticos (fls.11/38), e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de fundamentação legal da autuação. Em verdade, os dispositivos do regulamento e da Lei Complementar 123/06, considerados infringidos pelo contribuinte, foram indicados claramente no Auto de Infração, bem como, os dispositivos legais referentes às multas indicadas.

Registro que ainda que houvesse erro na indicação de dispositivos regulamentares, o que no presente caso não ocorreu, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF/99, visto que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela

descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, e o autuado entendeu a irregularidade que lhe foi imputada pelo que se depreende de sua peça defensiva. Dessa forma, observo que não ocorrem quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

Quanto ao pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da convicção dos Julgadores, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, assim como, os elementos acostados aos autos são suficientes para se decidir sobre a presente lide.

O autuado não contesta objetivamente qualquer das infrações. Sua defesa cingiu-se à arguição de nulidades e a discorrer a respeito de teses tributárias. Citou e transcreveu dispositivos da Constituição Federal, sem correlacionar estes dispositivos com as irregularidades apuradas pela fiscalização.

Nesta esteira, o Autuado, nas razões de defesa, discorreu longamente, sobre princípios constitucionais e tributários, mas não apontou objetivamente sobre os ilícitos fiscais que lhe foram atribuídos, deixando de trazer aos autos, elementos capazes de demonstrar qualquer erro, supostamente cometido pelo fiscal Autuante ao caracterizar estas infrações.

O enquadramento de uma empresa no Simples Nacional não a exclui de ser submetida a todos os procedimentos de fiscalização determinados na norma de regência para averiguação, ou mesmo homologação, dos lançamentos realizados e apresentados ao fisco estadual, uma vez que tal auditoria encontra-se expressamente determinada no art. 34 da LC nº 123/06, que assim estabelece:

*Art. 34. Aplicam-se à microempresa e às empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.*

O autuado é estabelecimento de contribuinte optante pelo Regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Como tal, se submete a um regime diferenciado de apuração de ICMS, estando sujeito às regras dispostas na Lei Complementar nº 123/06.

No mérito, a infração 01 acusa o autuado de omissão de receita apurada através de levantamento fiscal, sem dolo. A infração 02 acusa o autuado de ter deixado de recolher o ICMS, em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas a substituição tributária por antecipação, como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado.

O defendente não rebate objetivamente qualquer destas infrações. Somente no que diz respeito à infração 02, disse ter verificado que o enquadramento legal, o inciso II, do § 4º, do art. 18 da LC 123/06, se refere às receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte. Afirmou que teve negado sua solicitação pelo órgão competente que indeferiu seu pedido, impossibilitando qualquer atividade de industrialização e ou fabricação de produtos por ela comercializados. Assim, entendeu que a acusação não possui fundamento.

Sobre esta alegação, conforme já apreciado nas preliminares desse voto, não possui suporte fático ou jurídico e por isso não pode ser acolhida.

Observo que o Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar nº 123/06. Registro que a adesão a este Regime é facultativa e não compulsória, constituindo-se em submissão a um regime específico de apuração simplificado com base na Receita Bruta auferida pelo optante, que serve de parâmetro unificado para o cálculo de vários impostos, contribuições fiscais e previdenciárias.

Saliento que o art. 21, I da Lei 123/06, estabelece que o contribuinte inscrito no Simples Nacional, deve pagar os tributos devidos, apurados na forma prevista nos arts. 18 a 20, inclusive o ICMS, ou seja, determinados mensalmente mediante aplicação da tabela do Anexo I da citada lei, utilizando como base para determinação da alíquota a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração, que incidirá sobre a receita bruta auferida em cada mês de referência e

apuração dos tributos, sendo que essa incidência se dá por opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês.

Portanto, a apuração do valor do ICMS devido se dá sobre o total mensal das receitas auferidas pelo contribuinte, abatendo-se exclusivamente os descontos incondicionais e as vendas canceladas, independentemente de serem resultantes de industrialização ou comercialização, ou seja, é a receita bruta que é tributável e servirá de base para cálculo do imposto.

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.

O autuado deixou de recolher valores referentes ao Simples Nacional, apurados em cotejo das operações declaradas nas DASN's, em comparação com os valores dos documentos fiscais do próprio contribuinte no período fiscalizado, sendo apuradas as diferenças identificadas no levantamento levado a efeito pela Fiscalização.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Ressalto que o Autuado foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame. Sendo assim, as infrações 01 e 02 são subsistentes.

O defensor alegou ainda, que a multa aplicada, somente poderia ser de 2% sobre o valor corrigido, e não no percentual que restou imposto. Assim, estas penalidades, multa e juros, se mantidos, pede que sejam reduzidos ao suportável pela sua capacidade contributiva.

Não acato este pleito do contribuinte. A multa aplicada e os acréscimos legais estão em conformidade com a Lei 7014/96, e falece competência a esta Junta de Julgamento Fiscal, para reduzir ou cancelar multa, resultante do descumprimento de obrigação principal, nos termos do art. 168 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº 152846.0023/18-4, lavrado contra **NOSSO CHEIRO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTO DE LIMPEZA EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.040,28**, acrescido da multa de 75%, prevista nos artigos 34 e 35 da Lei Complementar 123/06, e inciso I, do art. 44 da Lei Federal 9430/96, com redação dada pela Lei Federal 11.488/07 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR