

PROCESSO - A. I. Nº 152464.0019/18-2
RECORRENTE - EDNEI DAVI DOS SANTOS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0168-03/18
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/07/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0087-11/20-VD

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. MICROEMPRESA.

a) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovada a omissão da receita que impactou na alteração da receita declarada e/ou alíquota aplicada pelo contribuinte, acarretando recolhimento a menor do ICMS, 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. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 3ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0168-03/18 - após julgamento pela Procedência do Auto de Infração acima epigrafoado, lavrado em 11/03/2018, para exigir o débito de R\$61.747,93, 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 três infrações, objeto deste Recurso, a seguir transcritas:

Infração 01: Deixou de recolher o ICMS de R\$11.530,19, com multa de 75%, referente ao Regime Simples Nacional, nos meses de: agosto e dezembro de 2013; janeiro, abril, maio, agosto, setembro e novembro de 2014; fevereiro, março, junho a agosto e novembro de 2015; janeiro a março, novembro e dezembro de 2016; fevereiro e setembro a dezembro de 2017, conforme discriminado na coluna P do Anexo 3 e demonstrado nos Anexos 1, 2 e 3 de cada exercício (fls. 24, 35, 46, 57 e 68);

Infração 02: Recolhimento a menos de ICMS declarado referente ao Regime Simples Nacional, no valor de R\$6.507,92, acrescido da multa de 75%, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menos, conforme discriminação na coluna R do Anexo 3 e demonstrado nos Anexos 1, 2 e 3 dos referidos exercícios nos meses de maio a dezembro/14; outubro e dezembro/15; janeiro, abril, junho, agosto a dezembro/2016; janeiro a agosto e novembro/2017 (fls. 35, 46, 57 e 68);

Infração 03: Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões, conforme discriminação na coluna N do Anexo 3 e demonstrado nos Anexos 1, 2 e 3, nos meses de maio a dezembro de 2013; janeiro, março a setembro de 2014; maio a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a novembro de 2017, sendo exigido o valor de R\$43.709,82, acrescido da multa de 75% (fls. 24, 35, 46, 57 e 68).

A Decisão recorrida foi pela Procedência do Auto de Infração, após consignar não se configurar nos presentes autos qualquer ofensa ao devido processo legal e muito menos cerceamento ao seu direito à ampla defesa e, no mérito, aduzir que:

VOTO

[...]

No mérito, o Auto de Infração é constituído de três infrações à legislação do ICMS:

A Infração 01 cuida da Falta de recolhimento do ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, conforme demonstrativos às fls. 16 a 70, fl. 24, fl. 35, fl. 46, fl. 57 e fl. 68;

A Infração 02 trata do recolhimento a menos 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 menos, conforme demonstrativos às fls. 16 a 70, fl. 35, fl. 46, fl. 57 e fl. 68.

Em sede de defesa, o impugnante, em relação a esses dois itens da autuação, não apresentou qualquer questionamento acerca do lançamento além do já abordado no enfrentamento das preliminares. Também não apontou de forma incisiva e objetiva inconsistência alguma no tocante aos valores devidamente explicitados nos demonstrativos de apuração, elaborados com base na documentação fiscal do estabelecimento autuado e emitidos pelo sistema AUDIG da SEFAZ.

Ressalto que na Infração 01 foi exigido o imposto sobre as operações acobertadas por documentos fiscais de vendas emitidos pelo próprio contribuinte, não declaradas nas DASN, enquanto que na Infração 02 o imposto foi exigido sobre as operações declaradas nas DASN após a aplicação das alíquotas constantes no Anexo I, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, correspondentes à Receita bruta acumulada auferida em 12 meses, incluindo as Receitas omitidas.

Também observo que foram demonstrados os percentuais utilizados na segregação das receitas normais e aquelas outras do regime de substituição tributária. Com base em tais demonstrativos, as receitas omitidas correspondentes percentualmente às operações sujeitas à substituição tributária, foram consideradas para fim da exigência da infração do Simples Nacional, conforme estatuído no inciso IV, do art. 18 da LC 123/06.

Assim, resta patente nos autos, que não foram apresentadas pelo Autuado quaisquer provas capazes de desconstituir os lançamentos atinentes às Infrações 01 e 02.

Das peças que integram o contraditório em torno das Infrações 01 e 02, emerge claramente a evidência de que os demonstrativos que lastreiam a apuração do débito exigido comprovam de forma cabal o cometimento pelo sujeito passivo, da falta de pagamento e de pagamento a menos do imposto devido na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional.

Em consonância com o expendido, restam mantidas a autuação atinente a esses itens do Auto de infração.

A Infração 03 apura a omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo, consoante demonstrativos às fls. 16 a 70, fl. 24, fl. 35, fl. 46, fl. 57 e fl. 68.

Também em relação a essa infração, constato restar caracterizado o seu cometimento pelo Impugnante, tendo em vista que a declaração de vendas pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o §4º, do art. 4º da Lei n. 7.014/96, o que não ocorreu no presente caso.

Assim, concluo pela subsistência da Infração 03, haja vista que o Impugnante não carregou aos autos comprovação inequívoca de que emitiu a documentação fiscal correspondente às operações realizadas com pagamento através de cartão de crédito e de débito, informadas nos boletos de pagamento discriminados no Relatório TEF fornecido pelas administradoras de cartão de crédito e financeiras, cuja cópia lhe fora entregue, fl. 215-A.

Ante o exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJE, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 275 a 286 do PAF, onde, inicialmente, aduziu que a questão central deste lançamento de ofício reside no fato do autuado ser contribuinte optante do Regime do Simples Nacional e o Auto de Infração abranger fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2013 a 2015, cujo roteiro de fiscalização utilizado não se encontra previsto em lei.

Assim, segundo o apelante, não pode prosperar a exigência fiscal por tal método de fiscalização por falta de previsão legal na legislação tributária pertinente ao regime do Simples Nacional

vigente até a data de 31 de agosto de 2015, do que, às fls. 276 a 281, como lastro, transcreve Acórdão nº 0346-12/17 para, ao final, concluir que:

Destarte, a metodologia utilizada pela autuante por meio do roteiro de “omissão de saída de mercadoria tributável, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administrativa de cartões de crédito”, se apresenta equivocada, por se utilizar de roteiro de fiscalização inadequado e dissociado da técnica, uma vez que se trata de empresa optante do regime de recolhimento simplificado.

Vale ressaltar que o referido regime tem método específico de apuração do imposto devido. Assim, no caso em exame, nos moldes como foi apurado o débito na infração constante no referido Auto de Infração, mostra-se inadequada a metodologia de cálculo utilizada, haja vista que traz incerteza quanto ao valor efetivamente devido.

Diz que as exigências se referem a contribuinte inscrito no Simples Nacional e que o levantamento fiscal foi efetuado a partir dos livros e documentos fiscais apresentados pela autuada. Assim, o imposto devido deveria ser apurado, mês a mês, mediante aplicação do roteiro de auditoria AUDIG, apurando-se os movimentos de numerários e calculando-se a Receita Real para ser comparada com a receita informada pelo contribuinte no PGDAS.

Sustenta que, neste tipo de auditoria são emitidos relatórios, a exemplo de “ANÁLISE DO ICMS SIMPLES NACIONAL A RECOLHER” e, para determinação da alíquota, deve-se considerar a receita global da empresa, ou seja, a receita omitida adicionada à receita declarada pelo contribuinte, e não serão computadas para o cálculo do ICMS as vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, valor esse que será apurado no momento da segregação da receita, conforme previsto no § 4º, do art. 18 da LC nº 123/06.

Assim, segundo o recorrente, como a autuante procedeu contrariando, além das regras de direito material/formal estipuladas nas leis e regulamentos, mas também, contra as rotinas administrativas que devem ser seguidas, ao utilizar roteiro de auditoria inadequado às empresas optantes do regime do Simples Nacional, requer que seja declarada absolutamente nulas as infrações, por inobservância do devido processo legal, nos termos dos arts. 2º, 18, e 41 do RPAF. Cita Acórdão JJF nº 0369-04/02.

VOTO

Da análise do Recurso Voluntário, verifica-se que suas razões não são suficientes para modificar a Decisão de 1ª Instância, pois se limitam unicamente a alegar que o roteiro de fiscalização utilizado não se encontra previsto em lei, em relação aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), do que, como paradigma, cita Acórdão CJF nº 0346-12/17.

Contudo, o referido Acórdão não serve como parâmetro ao caso concreto, já que o não provimento do Recurso de Ofício, objeto do Acórdão CJF nº 0346-12/17, mantendo a Decisão da JJF (Acórdão JJF nº 0095-04/17), pela nulidade do Auto de Infração, decorreu da ilegalidade do procedimento fiscal adotado para apuração do imposto por presunção legal, ao adotar a cobrança do ICMS com base no **regime normal de apuração**, ignorando a condição de optante do Simples Nacional do autuado.

No caso sob análise, as exigências fiscais decorreram da constatação de receitas marginais não declaradas pelo contribuinte, apuradas através dos valores informados pelas administradoras e instituições de cartões de crédito/débito sem os correspondentes documentos fiscais, cujas quantias foram acrescentadas às receitas declaradas, resultando no recolhimento a menor de ICMS (infração 2), e pela falta de recolhimento do ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas com pagamento de cartão de crédito/débito (infração 3). Porém, em ambas

situações, a incidência do imposto apurado ocorreu sob às regras do Regime do Simples Nacional, logo, casos destoantes.

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 inexistia 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.

Há de se ressaltar, que se trata de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no valor total de R\$61.747,93, em razão da constatação de três infrações, sendo a *primeira* relativa ao ICMS apurado pelo contribuinte (sem as receitas marginais), sob o regime do Simples Nacional, porém, não recolhido, cuja exação sequer foi objeto de insurgência pelo recorrente.

A *segunda infração* decorreu da constatação de *receita omissa* informadas pelas administradoras de cartões, que impactou na alteração da receita declarada e/ou alíquota aplicada pelo contribuinte, acarretando recolhimento a menor do ICMS, referente ao citado Simples Nacional, como demonstrado às fls. 16 a 70 dos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte sob recibo (fls. 215-A).

Por fim, a *terceira infração* decorreu 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 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.

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, de 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 apurados, porém, não recolhidos através do DASN e objeto da infração 1, 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 (infração 3), e de receitas declaradas a menos pelo contribuinte, cujo imposto foi recolhido a menor (infração 2).

Diante de tais considerações, em especial quanto à receita marginal pela qual se agrega à receita declarada pelo contribuinte para efeito da apuração do ICMS devido pelo Simples Nacional, torna-se inócua as razões recursais de como o imposto deveria ser apurado, pois coincide com o acima relatado, ressaltando, ainda, inexistir operações sujeitas ao regime de substituição tributária, à exemplo do demonstrado às fls. 16 e 27 dos autos, inclusive por se tratar de atividade de comércio varejista de móveis (fl. 71).

Logo, entendo correta a metodologia aplicada na ação fiscal para a apuração dos valores exigidos nas duas últimas infrações, *objeto da peça recursal*, inexistindo qualquer óbice às regras de direito material/formal estipuladas em leis ou regulamentos, conforme se restringiu o Recurso

Voluntário.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, recomendando que o presente processo seja encaminhado posteriormente para registro no SEFISC, conforme art. 142, § 1º da Res. CGSN nº 140/2018.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **152464.0019/18-2**, lavrado contra **EDNEI DAVI DOS SANTOS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$61.747,93**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC nº 123/06, c/c o art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. PGE/PROFIS