

PROCESSO	- A. I. N° 152848.0026/18-9
RECORRENTE	- BAIANÃO MÓVEIS CAMAÇARI EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0059-03/19
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 09.09.2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0144-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. MICROEMPRESA.

**a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovada a omissão de 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 SIMPLES NACIONAL; **b)** OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO FISCAL. Não comprovada a alegação de existência de “descontos incondicionais” e “devoluções” não considerados; **c)** 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 recorrida. **d)** RECEITA TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração comprovada através do PGDAS. 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 0059-03/19 - após julgamento pela Procedência Parcial do Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 24/08/2018 para exigir o débito de R\$91.491,10, 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 quatro infrações, objeto deste Recurso, a seguir transcritas:

*Infração 01: Recolhimento a menos de ICMS declarado referente ao Regime Simples Nacional, no valor de R\$24.985,40, acrescido da multa de 75%, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menos, nos meses de fevereiro a dezembro/16; janeiro, fevereiro e maio a dezembro/17;*

*Infração 02: Omissão de receita apurada através de levantamento fiscal, sem dolo, nos meses de setembro a dezembro/2015; outubro a dezembro/2016; janeiro a março e junho a dezembro/2017, sendo exigido o valor de R\$17.953,33;*

*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 ou administradora de cartão de crédito, sem dolo, nos meses de setembro a dezembro/2015; janeiro a julho, setembro a novembro/2016 e janeiro a junho/2017, sendo exigido o valor de R\$44.726,10.*

*Infração 04: Deixou de recolher ICMS no valor de R\$3.826,27 em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo), no mês de janeiro de 2016.*

A Decisão recorrida foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$75.999,37,

após rejeitar a preliminar de nulidade da autuação, por não vislumbrar qualquer mácula que inquise de nulidade o lançamento de ofício, como também indeferir o pedido de perícia e diligência formulado pelo sujeito passivo, por considerar suficientes às existentes nos autos e, no mérito, aduzir que:

**VOTO**

[...]

*No mérito, a infração 01 acusa o autuado de ter efetuado recolhimento a menos de ICMS declarado, referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita ou da alíquota aplicada a menos, nos meses de fevereiro a dezembro de 2016, janeiro, fevereiro, maio a dezembro de 2017.*

[...]

*Da análise do procedimento adotado pela fiscalização para apuração da receita bruta, constato que não assiste razão ao Autuado. Para a apuração das receitas que servirão de base de cálculo para fins de seu enquadramento no regime do Simples Nacional, deverão ser levadas em consideração as receitas auferidas nos últimos 12 meses conforme determinação legal.*

*Observo que o Autuado, mesmo não estando enquadrado no regime do Simples Nacional no exercício de 2015, realizou operações comerciais tributáveis, visto que só com pagamentos realizados com cartão de crédito/débito, as administradoras informaram faturamento de R\$1.081.350,01. Ressalto que o contribuinte não nega estas operações, ao contrário, afirmou que cumpriu todas as obrigações tributárias delas decorrentes, submetido ao regime normal de apuração, pelo sistema de conta corrente fiscal. Sendo assim, estas receitas devem ser consideradas na apuração da receita bruta para fins de enquadramento no Simples Nacional.*

*Importante lembrar que conforme detalhadamente informa a Autuante, a base de cálculo da Receita Bruta Acumulada que serviu de base de cálculo para os levantamentos fiscais dos últimos 12 meses, RTB12, apresentadas nos demonstrativos foram encontradas da seguinte maneira: (i) a empresa iniciou suas atividades no mês junho 2015; (ii) a receita bruta apurada ano calendário RBA da empresa de junho a dezembro/2015, foi de R\$ 1.081.350,01 fl.39; (iii) R\$1.081.350,01 dividido pela quantidade de meses de funcionamento da empresa (7 meses) = dá uma média de R\$154.478,57 (por mês); (iv) este valor de média encontrado multiplica-se por 12 meses e se tem o valor, para encontrar a alíquota a ser aplicada no ano seguinte: R\$ 154.478,57 x12 = R\$1.853.742,87, encontrada para a RBT12 2016, conforme demonstrativo do anexo fls.3 a 41. Saliento que sobre a infração 01, consta no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, imposto referente apenas aos exercícios de 2016 e 2017, inexistindo exigência relativamente ao exercício de 2015.*

*Nestas circunstâncias, verifico que a receita bruta apurada para cálculo da alíquota aplicável (RBT12), se encontra em consonância com o disposto na legislação vigente, §§ 1º e 2º, do art. 18 da Lei Complementar 123/2006. Assim, a infração 01 é inteiramente subsistente.*

*A infração 02 acusa o contribuinte de omissão de receita apurada através de levantamento fiscal, sem dolo, nos meses de setembro a dezembro de 2015, outubro a dezembro de 2016, janeiro a março, junho a dezembro de 2017.*

[...]

*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, 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.*

*Sobre esta infração, o Autuado alegou que a possível omissão da receita declarada no exercício de 2015, não existiu, pois fora apurada e registrada no regime tributário do ICMS “Normal”. Já nos meses relativos aos exercícios de 2016 e 2017, teria sido desconsiderada as devoluções de vendas ocorridas nestas competências que são deduzidas de tais apurações.*

*A respeito das ocorrências do exercício de 2015, conforme já apreciado na infração 01, não consta dos dados cadastrais da Secretaria da Fazenda e da Receita Federal, que o Autuado estivesse enquadrado no regime do Simples Nacional, ainda que tenha solicitado seu cadastramento no citado período, visto que foi excluído do*

*Simples por Ato Administrativo conforme consta à fl. 63. Dessa forma, os valores associados ao exercício de 2015 devem ser excluídos dessa infração.*

*Entretanto, não acolho a alegação defensiva de que nos exercícios de 2016 e 2017 as devoluções de vendas teriam sido desconsideradas pelo fisco, pela absoluta falta de prova de tais eventos no presente PAF. Assim, a infração 02 é parcialmente procedente, remanescendo o valor de R\$2.461,60.*

*A infração 03 trata de 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 ou administradora de cartão de crédito, sem dolo, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a julho, setembro a novembro de 2016, janeiro a junho de 2017.*

[...]

*Importante registrar, que conforme estabelece o art. 34 da Lei Complementar 123/2006, todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações dos Estados e Municípios, no tocante aos impostos e contribuições, se aplicam aos optantes do Simples Nacional.*

*Considerando que ficou comprovado nos autos, sendo que o próprio contribuinte confessa em sua defesa ter realizado operações de vendas com pagamentos com cartão de crédito e débito, no exercício de 2015, os valores associados a este exercício permanecem de forma legítima na infração, pois são devidos independentemente, do seu regime de apuração.*

*Sobre a omissão de receitas apurada através de levantamento de vendas com cartão de crédito ou/de débito, observo que a comparação somente pode ocorrer, entre operações equivalentes, ou seja, as vendas declaradas pelo contribuinte como sendo pagas por cartões de crédito/débito são comparadas com as operações que foram pagas com cartão de débito/crédito informadas pelas administradoras de cartões.*

*Vale ressaltar que o levantamento realizado pela Autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas como cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, a qual considera ocorrido o fato gerador do ICMS, entre outras hipóteses, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

*Em relação ao argumento de que houve divergência no registro do meio de pagamento informado anteriormente via DTE e aquele apurado no levantamento fiscal que serve de base a esta infração, entendo que cabe ao autuado comprovar que realizou vendas com cartão de créditos/débitos e que registrou como sendo outro meio de pagamento, entretanto, em sua peça defensiva nada apresentou, mesmo tendo recebido o relatório TEF onde são relacionadas operação a operação. Assim, prevalece a presunção legal de venda de mercadorias tributáveis sem documento fiscal, sendo devido o imposto, previsto no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96. Infração subsistente.*

*A infração 04 acusa o Autuado de falta de recolhimento do ICMS em razão de considerar receita tributável, como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo) no mês de janeiro de 2016.*

*O defensor afirmou que a Fiscal equivocou-se ao analisar os documentos registrados e declarados na base de dados da Receita Federal. Isto porque, o PGDAS-S da competência de janeiro de 2016, gerado, apurado e transmitido como receitas auferidas contabilizou o valor de R\$113.203,25. Disse que não há o que se falar em omissão de receita declarada da competência informada nesta infração, pois o mesmo fora declarado e pago, conforme legislação vigente.*

*Analizando o PGDAS-S da competência de janeiro de 2016 fl.68 (frente e verso) observo claramente, que não assiste razão ao Autuado. Pode-se aferir neste documento, que o sujeito passivo não recolheu qualquer valor, a título de ICMS neste mês de competência, estando zerado o campo reservado a este imposto. 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, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJF, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 116/119 do PAF, onde requer, sob pena de nulidade, que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais do contribuinte na ação administrativa, conforme procuração anexa aos autos.

Em seguida, aduziu que a JJF decidiu pela “procedência parcial” da autuação, exonerando o sujeito passivo tão somente de parte da infração 2, cuja condenação foi fixada em R\$2.461,60. Porém, entende que existem inconsistências na decisão, a partir da instrução do processo e, até mesmo, da fundamentação acatada na referida infração 2.

Alega que se sente prejudicada com a negativa pela JJF para realização da diligência pedida na defesa, eis que entende que o lançamento não possui segurança, pois as receitas, adotadas como base de cálculo, foram mencionadas de forma irregular, causando *bis in idem* entre infrações 1 e 3. Assim, vislumbra ser imprescindível uma completa revisão, objetivando a separação dos valores e para evitar que as importâncias presumidas dessem margem a duplas cobranças.

Diante de tais considerações, o recorrente concluiu ser o Auto de Infração nulo, por cerceamento do direito de defesa e insegurança na apuração da base de cálculo. E, acaso o julgador não entenda pela nulidade da autuação, defende que deve ao menos decretar a nulidade de Decisão recorrida, determinando nova e regular instrução, com revisão das apurações, e novo julgamento ou, ainda, determinar a realização da diligência desejada, o que, se levado a efeito, ensejará a desistência quanto ao seu pedido de nulidade da Decisão, o que ora, de forma condicionada, fica firmado.

No mérito, com relação à infração 1, o recorrente entende que o art. 18, §§ 1º e 2º da LC 123/06, com a redação dada pela LC 155/16, não permite a adoção dos valores médios das “receitas de 2015”, até mesmo porque tais valores foram tributados na infração 3, provocando assim “*bis in idem*”.

Assim, se tais montantes suportaram a apuração das “diferenças” constantes da infração 3, não poderiam ser utilizados como lastro para determinar “outras diferenças” em 2016, pois a apuração da RBT12 2016 foi contaminada.

Sustenta que a apuração, portanto, haveria que considerar apenas as importâncias declaradas nas PGDAs, a partir de 2016, cujo valor, em janeiro, foi de R\$113.203,15, observadas, em qualquer caso, as parcelas dedutíveis informadas nos Anexos I a IV, da mesma Lei Complementar, assim como as devoluções de vendas (planilha anexa). Segundo essa linha, percebe-se que todos os montantes apurados se encontram contaminados, pelo “efeito cascata”.

Inerente à infração 2, o recorrente aduz que a JJF reconheceu que não se poderia falar em omissão de receita em 2015, admitindo assim que tais valores não poderiam compor os parâmetros da autuação. De outro lado, não observou a existência de “descontos incondicionais” e “devoluções” (planilha anexa), as quais pede prazo para a posterior juntada de documentos, como provas.

Já a infração 3, o apelante alega que se encontra inteiramente eivada de vícios, pois, como já visto, não pode subsistir com a infração 1, existem erros de soma e de informação de valores, assim como desconsideração de descontos incondicionais, os quais serão comprovados com a juntada de novos documentos e demonstrações. Apenas como exemplo, aduz que a soma realizada, em relação às vendas de janeiro de 2016, deduzidos os descontos incondicionais, alcançou R\$106.079,40, contra R\$166.059,63, apontado no demonstrativo da autuação.

Por outro lado, conforme extratos do Simples Nacional, anexos, existem divergência de valores de informações e bases de cálculo (que devem refletir a suposta receita omitida), a saber:

- Fevereiro/2016 – diferença apurada na planilha do Auto de Infração, anexa, R\$5.716,51 X base de cálculo fl. 1 do AI R\$30.515,98;
- Março/2016 - diferença apurada na planilha do Auto de Infração, anexa, R\$28.859,08 X base de cálculo fl. 1 do AI R\$38.008,80;
- Abril/2016 - diferença apurada na planilha do Auto de Infração, anexa, R\$43.657,64 X base de cálculo fl. 1 do AI R\$48.800,59.

Além disso, o recorrente diz que em 2016 não encontrou na planilha anexa os valores relativos aos meses de agosto e dezembro, em relação aos quais declarou vendas, respectivamente, de R\$241.377,78 e R\$351.831,18, as quais, totalizadas, superam a suposta omissão, do que salienta que as vendas dos últimos dias do mês podem ser informadas pelas administradoras em períodos diversos, servindo de comprovação da inexistência de evasão fiscal.

De qualquer modo, o apelante reitera que o levantamento, no qual, sem justificativas, faltam dois meses, se encontra viciado, restando fortalecida a questão prejudicial já abordada, assim como comprovada a existência de vendas declaradas não apropriadas no Auto de Infração.

No tocante à infração 4, o insurgente alega que serve para validar a informação da receita de janeiro de 2016, a qual deve servir de base para toda a apuração (inclusive infração 1), ensejando a alíquota de 2,87% e não 3,38%, que seria incidente sobre a presunção, viciada, da autuação, de que a receita seria R\$154.478,57, baseada na “média de 2015”. De mais a mais, o valor declarado, de janeiro de 2016 (R\$ 113.203,15), se encontra inserido, com incidência do ICMS devido, no aludido extrato, de 2016.

Ante o exposto, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando as efetivas receitas e a repercussão entre as infrações 1 e 3. Por fim, pede pelo provimento do Recurso Voluntário para que se declare, por insegurança na determinação das infrações e apuração dos valores e cerceamento do direito de defesa, a nulidade do Auto de Infração ou da Decisão recorrida ou, no mérito, seja levada a efeito a regular instrução, a exclusão das parcelas das infrações 1 e 3, que configuram *“bis in idem”*.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância, no que tange às exigências 1 a 4 do Auto de Infração, conforme peça recursal.

Inicialmente, em relação à pretensão do recorrente de que as intimações doravante sejam dirigidas ao seu patrono, sob pena de nulidade, há de ressaltar que, apesar de o art. 108 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelecer a intimação ao sujeito passivo “ou” de pessoa interessada, recomendar-se o atendimento do pedido.

Quanto à alegação recursal de que se sente prejudicado com a negativa pela JJJ para realização da diligência pedida na defesa, pois entende que o lançamento não possui segurança ao existir duplicidade de incidência nas infrações 1 e 3, há de salientar que, nos termos do art. 147, §2º do RPAF, o relator, seguido dos demais membros da JJJ, fundamentou as razões para o indeferimento do pedido para realização da diligência, por entender que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da convicção dos julgadores e a prova do fato não depender de conhecimento especial de técnicos.

No tocante ao argumento de existir duplicidade de incidência nas infrações 1 e 3, vislumbro tratar-se de mérito e assim será analisada no momento oportuno.

Diante destas considerações, ao contrário do que aduz o apelante, concluo ser *prescindível* o pleito recursal para a realização de diligência/perícia, razão também de indeferir o pedido, cuja posterior juntada de provas documentais das alegações recursais relativas a existência de “descontos incondicionais” e “devoluções”, profetizadas nas razões recursais (fls. 117 e 119), datada de 28/05/19, até então não se concretizaram.

Ademais, o próprio art. 147, II, do RPAF prevê que deverá ser indeferido o pedido de diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Em consequência, resta prejudicada a pretensão recursal de ser o Auto de Infração nulo, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa e insegurança na apuração da base de cálculo, assim como a nulidade da Decisão recorrida, pois, ressalte-se, o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, pois as imputações estão devidamente fundamentadas em provas documentais, as quais foram devidamente fornecidas ao sujeito passivo, consoante recibo às fls. 46 dos autos, sendo-lhe, naquela oportunidade, concedido o prazo de sessenta dias para se manifestar.

Quanto às razões de mérito, há de registrar que as infrações são consequências ou decorreram da constatação de receitas marginais do contribuinte, apuradas através de documentos emitidos pelo mesmo porém não declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório, a exemplo do demonstrativo à fl. 29), assim como dos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito sem os correspondentes documentos fiscais (a exemplo do demonstrativo à fl. 22 dos autos).

Assim, as receitas marginais foram acrescidas às declaradas, resultando no *recolhimento a menor* de ICMS (infração 1) e na *falta de recolhimento* do ICMS: por omissão de receita no PGDAS (infração 2) ou por considerá-la não tributável (infração 4), assim como por omissão de saídas de mercadorias efetuadas com pagamento de cartão de crédito/débito (infração 3).

Porém, em todas estas situações, a incidência do imposto apurado ocorreu sob às regras do Regime do Simples Nacional, após se apurar a nova alíquota de acordo com o total da nova receita (declarada e marginal), de modo a *se determinar o ICMS a recolher devido sobre tal monta* e, em seguida, deduzir do valor do ICMS recolhido para, se chegar ao ICMS devido (a exemplo da fl. 41).

Este *valor remanescente do ICMS a recolher*, em seguida *foi segregado*: parte em relação à receita omissa apurada através de cartão de crédito/débito; parte à receita não declarada no PGDAS; parte à receita tributável como não tributável e o valor restante como recolhimento a menos dos valores declarados, a exemplo do demonstrado à fl. 42 dos autos. Portanto, ao contrário do que alega o recorrente, inexiste duplicidade de tributação, eis que o total das exigências resultam no valor do ICMS a recolher apurado (a exemplo da fl. 41).

Assim, em resumo, a *segunda* e terceira infrações decorreram da constatação de *receitas omissas, não tributadas*, que impactaram na alteração da receita declarada e/ou alíquota aplicada pelo contribuinte, **acarretando recolhimento a menor do ICMS, referente ao citado Simples Nacional.**

Sendo assim, o lançamento do crédito tributário está dentro dos ditames do ordenamento jurídico, pois decorre das receitas declaradas pelo contribuinte, acrescidas das receitas omitidas apuradas, por não haver documento fiscal correspondente ou por tais documentos fiscais não terem sido oferecido à tributação, 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.

A partir do real montante de receita mensal (receita declarada e omitida), resultou 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 e de receitas declaradas a menos pelo contribuinte**, cujo imposto não foi recolhido ou foi recolhido a menor.

Feitas essas considerações, passamos as análises específicas das alegações recursais de mérito, iniciando pela infração 1, onde o recorrente aduz que o art. 18, §§ 1º e 2º da LC 123/06 não permite a adoção dos valores médios das “receitas de 2015”, até mesmo porque tais valores foram

tributados na infração 3, provocando assim “bis in idem”.

Como já explicado inexiste a superposição de exigências, eis que, a partir do **ICMS devido apurado, o valor a reclamar foi segregado**, de acordo com as bases de cálculo das receitas não tributadas, aplicando-se os novos índices de tributação (*apurado de acordo com as novas faixas de Receita Bruta Acumulada*), **cuja soma das parcelas dos ICMS exigidos de todas as infrações resultam no mesmo montante do ICMS devido apurado**.

No caso de início de atividade, os valores de receita bruta acumulada devem ser proporcionais ao número de meses de atividade no período, conforme corretamente se procedeu no levantamento fiscal e didaticamente explicado na Decisão recorrida, a seguir transcrita:

*Observo que o Autuado, mesmo não estando enquadrado no regime do Simples Nacional no exercício de 2015, realizou operações comerciais tributáveis, visto que só com pagamentos realizados com cartão de crédito/débito, as administradoras informaram faturamento de R\$1.081.350,01. Ressalto que o contribuinte não nega estas operações, ao contrário, afirmou que cumpriu todas as obrigações tributárias delas decorrentes, submetido ao regime normal de apuração, pelo sistema de conta corrente fiscal. Sendo assim, estas receitas devem ser consideradas na apuração da receita bruta para fins de enquadramento no Simples Nacional. Importante lembrar que conforme detalhadamente informa a Autuante, a base de cálculo da Receita Bruta Acumulada que serviu de base de cálculo para os levantamentos fiscais dos últimos 12 meses, RTB12, apresentadas nos demonstrativos foram encontradas da seguinte maneira: (i) a empresa iniciou suas atividades no mês junho 2015; (ii) a receita bruta apurada ano calendário RBA da empresa de junho a dezembro/2015, foi de R\$ 1.081.350,01 fl.39; (iii) R\$1.081.350,01 dividido pela quantidade de meses de funcionamento da empresa (7 meses) = dá uma média de R\$154.478,57 (por mês); (iv) este valor de média encontrado multiplica-se por 12 meses e se tem o valor, para encontrar a alíquota a ser aplicada no ano seguinte: R\$ 154.478,57 x12 = R\$1.853.742,87, encontrada para a RBT12 2016, conforme demonstrativo do anexo fls.3 a 41. Saliento que sobre a infração 01, consta no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, imposto referente apenas aos exercícios de 2016 e 2017, inexistindo exigência relativamente ao exercício de 2015.*

*Nestas circunstâncias, verifico que a receita bruta apurada para cálculo da alíquota aplicável (RBT12), se encontra em consonância com o disposto na legislação vigente, §§ 1º e 2º, do art. 18 da Lei Complementar 123/2006. Assim, a infração 01 é inteiramente subsistente.*

Por fim, até o presente momento, o próprio recorrente não comprova documentalmente sua alegação a respeito de devoluções de vendas, em que pese ter pedido prazo para juntada.

Diante de tais considerações, me alinho à Decisão recorrida pela subsistência da infração 1, sendo impertinente a alegação recursal de que a apuração da RBT12 2016 foi contaminada, já que tal argumento não procede, tanto pela metodologia legal aplicada, quanto pelo real índice a se tributar, com base nas novas faixas de Receita Bruta Acumulada, acrescidas das receitas omissas.

Já na infração 2, o apelante apenas alega que a JJF não observou a existência de “descontos incondicionais” e “devoluções”, do que pede prazo para a posterior juntada de documentos, como provas. Como já vimos, o alegante não apresentou tais documentos comprobatórios, em que pese a previsão legal, ínsita no art. 3º, §1º, da LC nº 123/06, já determinar para o próprio contribuinte excluir as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos para efeito de receita bruta, cujos dados foram transmitidos através do PGDAS pelo contribuinte à SEFAZ e foram utilizados na auditoria fiscal.

Diante de tais considerações, me alinho à Decisão recorrida que julgou subsistente em parte a infração 2, no valor de R\$2.461,60, referente aos exercícios de 2016 e 2017.

Na infração 3, o recorrente aduz existir erros de soma e de informação de valores, assim como desconsideração de descontos incondicionais, que diz que serão comprovados, do que cita exemplos.

Quanto à alegação de descontos incondicionais, já foi objeto de análises anteriores.

Inerente aos exemplos citados de divergência de valores informados, sirvo-me do aludido ao mês de fevereiro de 2016 de que “*diferença apurada na planilha, do Auto de Infração, anexa, R\$ 5.716,51 X base de cálculo fl. 01 do AI R\$ 30.515,98;*” (fl. 118), para as seguintes considerações:

Em que pese a falta de clareza das alegações recursais, verifico que o valor de “R\$ 5.716,51”, o qual o recorrente se reporta, refere-se à diferença de receita informada na PGDAS de R\$186.373,29 (fl. 17) e o valor TEF de R\$192.089,80 (fl. 22) informado pela administradora de crédito, consoante se pode comprovar através da planilha anexa à sua defesa às fls. 67 dos autos.

Porém, ao contrário do que afirma o seu patrono, não há qualquer divergência nos dados, pois, como se pode constatar às fls. 22 dos autos, o cotejamento deve ser do valor da receita de R\$192.089,80, informada pela administradora de cartão de crédito, com o valor da receita de vendas de R\$161.573,74 de documentos fiscais sob a mesma modalidade de pagamento, ou seja, com cartão de crédito/débito consignado pelo contribuinte nas notas fiscais e/ou Redução Z dos seus equipamentos ECF, consoante foi considerado no levantamento fiscal, e não pelo total das vendas declaradas no PGDAS de R\$186.373,29 (fl. 17), como procedeu o apelante (fl. 67), por se tratar de modalidades diversas de pagamento, logo, não servindo de parâmetro para a modalidade específica, ora em análise.

Sendo assim a omissão de receita correta, no referido exemplo, é de R\$30.515,98, como consignado no mês de fevereiro/2016 da infração 3, que à alíquota de 3,38% resulta o ICMS devido de R\$1.031,44, conforme demonstrado às fls. 41/42 dos autos, inexistindo a alegada divergência.

Em relação à alegação de que o levantamento se encontra viciado nos meses de agosto e dezembro de 2016, por ter o contribuinte declarado vendas superiores às receitas informadas pelas administradoras de cartão sob a mesma modalidade, vislumbro ser inócuas tal argumentação, pois, o fato de o contribuinte declarar em seus documentos fiscais valores superiores de receitas adquiridas através da modalidade de cartão de crédito/débito não torna o levantamento viciado e muito menos desqualifica a informação prestada pela instituição financeira, podendo ser em razão de o sujeito passivo ter atribuído indevidamente tal modalidade de pagamento. Entretanto, por não caracterizar omissão de receita, jamais poderia constar como tal e muito menos servir o valor excedente para dedução de omissão de receitas em meses subsequentes.

Diante de tais considerações, vislumbro que as razões recursais não se prestam à reforma da Decisão recorrida, motivo para concluir pela subsistência da infração 3.

Entretanto, ressalto que as exigências inerentes à omissão de receitas apuradas através de cartão de crédito/débito, relativas aos meses de setembro a dezembro de 2015, foram reclamadas a menor no lançamento de ofício (infração 3), ora em análise, eis que neste período deveria ser à alíquota de 17% e não pelo Simples Nacional, como ocorreu, por se tratar o autuado, nessa época, contribuinte enquadrado no regime normal de apuração do ICMS.

Assim, nos termos do art. 156 do RPAF, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal **para exigência da diferença do valor lançado a menos**, observando-se o prazo decadencial do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário.

Por derradeiro, em relação à infração 4, o recorrente volta a citar alegações já analisadas, a exemplo de “baseada na média de 2015” e que foi declarado como incidente do ICMS o valor de R\$113.203,15 de janeiro de 2016.

Quanto à alegação relativa à “média de 2015”, já foi esclarecido o cálculo da receita bruta acumulada, conforme previsto nos §§ 1º e 2º, do art. 18 da LC nº 123/2006, no caso de início de atividade.

Quanto à incidência do ICMS sobre o valor de R\$113.203,15, inerente ao mês de janeiro/2016, conforme já consignado na Decisão recorrida, da análise do PGDAS-S da competência de janeiro/2016, observa-se que, apesar de declarada a receita, a mesma foi tida como não tributável pelo ICMS, já que o valor correspondente se encontra zerado, visto que apenas foi destacado o valor devido de R\$3.113,09 de “INSS/CPP”, às fls. 68/v dos autos.

Portanto, concordo com a Decisão recorrida de que está correta e clara a autuação.

Por fim, a título de esclarecimento, passo a transcrever todos os demonstrativos que embasam as autuações:

1º) Fls. 14 a 16 dos autos, Relatórios de Informações TEF, nos valores de R\$1.081.350,01 (meses de julho a dezembro de 2015; R\$2.952.668,90 e R\$2.536.186,60, respectivos aos exercícios de 2016 e 2017;

2º) Fls. 17 a 20 dos autos, PGDAS de dezembro de 2016 e de 2017;

3º) Fls. 21 a 23 dos autos, Apuração Mensal da Omissão de Saída das Vendas com Cartão de Débito/Crédito (TEF), quanto aos exercícios de 2015 a 2017, pelo qual se faz o cotejamento dos valores informados pelas instituições financeiras com os “VLR TOTAL NF-RED-Z/PGDASD”, **cujas receitas omissas ensejam a infração 3**, após submetê-las ao regime do Simples Nacional;

4º) Fls. 24 dos autos, Apuração de Existência de Divergência de Base de Cálculo (exercício de 2015) no qual se compara valores existentes em notas fiscais omitidas do PGDAS, objeto da infração 2, cuja exigência foi considerada insubstancial pela Decisão recorrida neste exercício de 2015, não sendo objeto do Recurso Voluntário, ora em análise.

5º) Fls. 25 a 28 dos autos, Apuração da Receita Total da Empresa, no qual consta as receitas tidas como omissas (itens 1º e 3º), inerentes ao exercício de 2015;

6º) Fls. 29 dos autos, Apuração de Existência de Divergência de Base de Cálculo (exercício de 2016) no qual se compara valores existentes em notas fiscais emitidas e não constantes no PGDAS, resultando em receitas omissas nos meses de outubro a dezembro, objeto da infração 2;

7º) Fls. 30 dos autos, Apuração da Receita Total da Empresa, quanto ao exercício de 2016, no qual consta as receitas declaradas PGDAS (fl. 17), acrescida das receitas omitidas: apuradas através dos documentos fiscais (fl. 29) e do TEF (fl. 22), constantes dos itens 3º e 6º acima;

8º) Fls. 31 dos autos, consta demonstrativo acrescentando a receita de R\$113.203,15, considerada no PGDAS como isenta do ICMS (fl. 68 v), no mês de janeiro/2016, cujas receitas foram objeto da infração 4;

9º) Fls. 34 dos autos, Apuração de Existência de Divergência de Base de Cálculo (exercício de 2017) no qual se compara valores ínsitos em notas fiscais emitidas e não constantes no PGDAS, resultando em receitas omissas em todos os meses, com exceção de abril e maio, objeto da infração 2;

7º) Fls. 35 dos autos, Apuração da Receita Total da Empresa, quanto ao exercício de 2017, no qual consta as receitas declaradas PGDAS (fl. 19), acrescida das receitas omitidas: apuradas através dos documentos fiscais (fl. 34) e do TEF (fl. 23), constantes dos itens 3º e 9º acima;

8º) Fls. 39 dos autos, consta demonstrativo da Apuração da Alíquota do ICMS a Recolher, inerente ao **exercício de 2015**, pelo qual, a partir da nova Receita Total Apurada e da nova Receita Bruta Acumulada, determina-se a alíquota correta e apura-se o ICMS devido, do qual se deduz o ICMS Declarado pelo contribuinte, determinando-se o ICMS correto a ser recolhido em cada mês;

9º) Fls. 40 dos autos, consta demonstrativo da Segregação do ICMS a Recolher Por Infração, inerente ao **exercício de 2015**, pelo qual se segregam o valor do ICMS a recolher (fl. 39) entre as duas omissões de receita (cartão de crédito e documentos fiscais não constantes na PGDAS);

10º) Fls. 41 dos autos, consta demonstrativo da Apuração da Alíquota do ICMS a Recolher, inerente ao **exercício de 2016**, pelo qual, a partir da nova Receita Total Apurada e da nova Receita Bruta Acumulada, determina-se a alíquota correta e apura-se o ICMS devido, do qual se deduz o ICMS Declarado pelo contribuinte, determinando-se o ICMS correto a ser recolhido em cada mês;

11º) Fls. 42 dos autos, consta demonstrativo da Segregação do ICMS a Recolher Por Infração, inerente ao **exercício de 2016**, pelo qual, a partir das bases de cálculo das omissões de receitas dos documentos fiscais não constantes na PGDAS (inf. 2) e de cartão de crédito (inf. 3), assim

como da operação tida como isenta (inf. 4), se segregar o valor do ICMS a recolher (fl. 41), cujo valor remanescente será considerado recolhimento a menor em razão de erro alíquota (inf. 1).

12º Fls. 43 dos autos, consta demonstrativo da Apuração da Alíquota do ICMS a Recolher, inerente ao **exercício de 2017**, pelo qual, a partir da nova Receita Total Apurada e da nova Receita Bruta Acumulada, determina-se a alíquota correta e apura-se o ICMS devido, do qual se deduz o ICMS Declarado pelo contribuinte, determinando-se o ICMS correto a se recolher em cada mês;

11º Fls. 44 dos autos, consta demonstrativo da Segregação do ICMS a Recolher Por Infração, inerente ao **exercício de 2017**, pelo qual, a partir das bases de cálculo das omissões de receitas dos documentos fiscais não constantes na PGDAS (inf. 2) e de cartão de crédito (inf. 3), assim como da operação tida como isenta (inf. 4), se segregar o valor do ICMS a recolher (fl. 43), cujo valor remanescente será considerado recolhimento a menor em razão de erro alíquota (inf. 1).

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

## 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 152848.0026/18-9, lavrado contra **BAIANÃO MÓVEIS CAMAÇARI EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$75.999,37, acrescido da multa de 75%, prevista no artigo 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, 26 de junho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS