

A. I. Nº - 217365.0038/17-0
AUTUADO - A ROCINHA DA CEASA LTDA. - ME
AUTUANTE - CARLOS FERNANDO DE ASSIS MEIRELES
ORIGEM - DAT/METRO INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.05.20

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0054-02/20

EMENTA: ICMS. 1. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTO A MENOR POR ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA E/OU ALÍQUOTA APLICADA A MENOS. 2. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuação realizada a partir de dados fornecidos pelo próprio contribuinte. Diante da falta de elementos consistentes de provas trazidos pela defesa, no sentido de elidir as infrações lançadas, as mesmas são tidas como subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado, foi lavrado em 29 de setembro de 2017, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$156.341,81, além de multa de 75%, pela constatação das seguintes infrações:

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 alíquota aplicada a menor, no montante de R\$151.296,12, fatos ocorridos nos meses de janeiro de 2014 a julho de 2017.

Infração 02. **07.03.16.** 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, nos meses de fevereiro e março de 2015 e março de 2016, totalizando R\$5.045,69.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 19 a 23, onde, após rememorar os fatos ocorridos, argumenta não haver embasamento jurídico para a manutenção do mesmo, inverídico e insustentável frente à ordem e direito.

Argui como preliminar de nulidade, o fato de o lançamento fiscal ser ato administrativo, devendo conter motivo, forma prescrita em lei, finalidade pública, sujeito competente e objeto. Inexistindo qualquer destes elementos, resta nulo o ato.

Acrescenta conferir o artigo 142 do CTN, natureza plenamente vinculada aos atos de lançamento, como o presente, não vacilando a doutrina em afirmar que estes traduzem hipóteses nas quais já existe um tipo legal específico anterior ao ato, que representa a única conduta possível da administração pública, diante dos fatos igualmente previstos na legislação.

Garante que, inexistindo qualquer fundamento fático ou legal que comprove a quebra dos requisitos exigidos para a correta aferição da base de cálculo, a conclusão é de que a constituição do crédito tributário não possui relação de pertinência lógica entre a realidade e o ato ora praticado.

Frisa que o motivo do ato não poderá ser dispositivo genérico de lei, mas o resultado da subsunção da norma ao fato, à luz do caso concreto, todavia o autuante não teria apontado de quais documentos fiscais ou contábeis retirou as conclusões expostas sucintamente no lançamento, carecendo o mesmo, pois, de aspecto fundamental, a informar a origem do débito.

Além de tal razão, indica, ainda, que a ausência de motivo determinador da infração produz efeitos sobre o seu direito de defesa e ao contraditório, diante da indeterminação do que lhe foi imputado, se vê prejudicado quanto a busca da verdade dos fatos, questionando se da leitura da descrição da infração seria possível se compreender com segurança o que lhe está sendo imputado, e se seria possível resposta sem novos esclarecimentos agregados ao Auto de Infração.

Aborda, a seguir, o princípio do contraditório, o qual pretende assegurar às partes envolvidas a ciência dos fatos, dados, documentos e argumentos, cujo teor a parte acusada tenha interesse em reagir, sendo, que no caso concreto, a imprecisão se encontra no aspecto nuclear da imputação, impedindo o exercício pleno de seu direito de defesa.

No mérito, após transcrever as infrações e suas respectivas descrições, observa ter este órgão decisões pacificadas que anulam procedimentos fiscais, por se tratar de matéria de direito, visto apurar ICMS, pois o Fisco deve adotar procedimentos que não contenham vícios formais que desaguem na nulidade da autuação, a exemplo do Acórdão JF 0397-05/09, reproduzido em sua Ementa.

Fala que diante do acima exposto, o mérito resta totalmente prejudicado em razão da inexistência do crédito tributário, pelas razões de nulidade anteriormente expostas.

Ressalta acreditar em julgamento justo, todavia impugna em sua totalidade todo o lançamento, visto que nas suas palavras “*mais de 80% das suas saídas são mercadorias de substituição tributária a qual encerra a tributação do ICMS*”, estando as disposições normativas a respeito da segregação de receitas no PGDAS contidas no artigo 25-A, inciso I, § 8º da Resolução CGSN 94/2011, reproduzida.

Arremata, requerendo o recebimento da impugnação, com a determinação dos efeitos do artigo 151, inciso III do CTN, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, impossibilitando a sua inclusão e de seus “*associados*” no cadastro de devedores ou similar, bem como o julgamento pela nulidade da autuação, face à ausência de pressupostos objetivos essenciais ao ato administrativo, e na hipótese do não acatamento da preliminar, o julgamento no mérito pela “*procedência parcial*” deste lançamento, diante dos fundamentos aduzidos, com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Informação fiscal prestada pelo autuante, às fls. 27 a 32, após breve resumo dos fatos, se posiciona no sentido de que, da análise da peça defensiva, os argumentos apresentados não trazem nenhum fato novo e ainda interpretam equivocadamente o que está exigido na legislação bem como a aplicação da penalidade imposta.

Registra terem sido fornecidos ao contribuinte através de mídia gravada e anexada ao presente processo (fl. 13), todos os documentos que subsidiaram o presente levantamento, não podendo em nenhum momento se reclamar de cerceamento ao direito da ampla defesa.

No mérito, indica ter sido a fiscalização realizada e o que determinou a lavratura do presente, foi respaldada dentro das normas tributárias, contidas no ordenamento jurídico (Constituição Federal, CTN, COTEB, RPAF, RICMS e Legislação do Regime do Simples Nacional).

Observa da defesa, não trazer aos autos provas capazes de elidir o feito fiscal e que sustentem as suas alegações.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento, fala ser sabido que o formulário do Auto de Infração utilizado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia foi devidamente idealizado e parametrizado de modo a conter todos os elementos indispensáveis ao lançamento e constituição do crédito tributário, nele contendo o sujeito passivo da autuação devidamente identificado com todos os seus dados cadastrais, objeto da cobrança, ou como queiram, descrição da *infração*

cometida ao disposto na legislação, bem como a data de ocorrência do fato gerador, base de cálculo, alíquota aplicada e valor devido.

Garante que todos os elementos, inclusive o enquadramento legal e a tipificação da multa estão claramente expressos, tendo o contribuinte sido orientado acerca de todos os detalhes do lançamento por ocasião da aposição de assinatura de ciência.

Quanto ao argumento de não ter apontado de quais documentos retirou suas conclusões para efetuar o lançamento, retruca que não pode acatar a mesma, posto que todos os documentos que subsidiaram o Auto de Infração estão contidos na mídia gravada e entregue ao contribuinte mediante recibo, e nela estão contidos todos os documentos fiscais do período fiscalizado (DANFE, Notas Fiscais das entradas e saídas de mercadorias, declarações de PGDAS, MFD, vendas com cartões de crédito/débito (TEF), arrecadação, e demais demonstrativos de proporcionalidade).

Após transcrição dos artigos 18 e 19 do RPAF/99, indica que a descrição das infrações está posta de forma clara no Auto de Infração, de acordo com os textos consignados imediatamente antes da tabela descritiva da data de ocorrência do fato gerador, data de vencimento da obrigação, base de cálculo, percentual da alíquota, percentual da multa aplicada e do valor histórico expresso em Reais. Este texto (fl. 01), inclusive, indica a coluna “O” do “Demonstrativo DEM_A5” (fls. 11 e 12), determinando em caráter definitivo e de modo muito claro a infração cometida. Ao final da tabela, encontra-se também de modo muito claro o enquadramento legal da infração, bem como o da multa aplicada, arremata.

Por tais motivos, entende não haver prejuízo do lançamento de ofício pois o documento contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, bem como a legitimidade passiva.

Frente a assertiva de que mais de 80% das saídas realizadas pelo sujeito passivo seriam de mercadorias que estariam enquadradas no regime de Substituição Tributária, com encerramento da fase de tributação e também supostamente amparadas na orientação contida na legislação do Simples Nacional, mormente o regrado no inciso I do parágrafo 8º do Artigo 25-A da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional 94/2011, aponta que o levantamento realizado revelou que o percentual de 80% de mercadorias da Substituição Tributária que o contribuinte diz fazer parte de suas saídas não corresponde com a verdade, à vista do relatório “DEMONSTRATIVO DA PROPORCIONALIDADE” que consta na mídia gravada e entregue ao contribuinte (fl. 13) elaborado eletronicamente pelo aplicativo PRODIFE que, em seu processamento, pondera pelo CFOP constante em todas as Notas Fiscais de entradas de mercadorias, aquelas que são efetivamente da substituição tributária. Este processamento revelou a proporcionalidade de mercadorias sujeita a tributação do ICMS pelo Simples Nacional, conforme tabela que apresenta.

Por outro lado, de acordo com o constante na tabela que anexa e contém os valores informados nas declarações de PGDAS entregues à Secretaria da Receita Federal pelo contribuinte revela que o mesmo informou erroneamente a maior parte de sua receita como sendo da Substituição Tributária, todavia, não é o que aponta o CFOP das mercadorias que o contribuinte adquiriu para comercialização.

Conclui que, ante tudo o exposto, entende que o levantamento do débito está correto, que a empresa incorreu em erro na determinação do seu real faturamento e que deveria ser oferecido à tributação pelo Simples Nacional, pedindo que o Auto de Infração, seja julgado totalmente procedente, por ser de Direito e Justiça.

VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Antes de mais nada, uma pequena observação: o formato da peça processual apresentada a título de informação fiscal, não atende o quanto previsto na legislação, especialmente o artigo 8º, § 3º do RPAF/99, o qual assim determina:

“§ 3º As peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada”.

Ao apresentar em formato de imagem e não de texto, como no caso presente, não permitindo a edição do mesmo, e a sua translação para o corpo do Acórdão, age o autuante contrariamente ao conteúdo da mencionada regra normativa.

Analisando o Auto de Infração, o mesmo atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente o artigo 142 do CTN, e 39 do RPAF/99.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, 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 nos já mencionados artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, descabendo, pois, qualquer arguição no sentido de nulidade sob o aspecto formal.

Foi também exercido pela empresa, de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, sem qualquer restrição ao exercício do contraditório, apesar de ponderação em contrário, havendo que se questionar a defesa, onde estaria o seu impedimento em exercer tal princípio?

Observe que a mesma tomou pleno conhecimento do lançamento, compareceu ao processo e pode exercer de forma integral e ilimitada o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso, como se vê abaixo.

Vejo que as planilhas resultantes da fiscalização se encontram na mídia de fl. 13, inclusive os TEF diários.

A intimação para apresentação de livros e documentos fiscais se deu em 25/08/2017, por meio da mensagem 36.562, através do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), cientificada em 04/09/2017, conforme recibo firmado por preposto da empresa, consoante documento de fl. 07.

Analisando as questões preliminares postas na impugnação apresentada, e que se constituem no cerne da defesa da empresa, verifico que as arguições postas não podem prosperar, e justifico:

Em relação à falta de motivação e fundamentação fática ou legal apontada, entendo pertinente observar que, conforme Maria Sylvia Zanella Di Pietro, (Direito Administrativo (19ª ed. Atlas, 2005, p. 97), *“o princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Ele está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, não havendo mais espaço para as velhas doutrinas que discutiam se a sua obrigatoriedade alcançava só os atos vinculados ou só os atos discricionários, ou se estava presente em ambas categorias. A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos”.*

Ou seja: é a descrição exata e precisa dos motivos de fato e de direito que servem de fundamento para a realização do lançamento tributário, uma vez que tal princípio (da motivação), consiste na exposição clara dos elementos que ensejaram a prática do ato administrativo, mais especificamente com a indicação de seus pressupostos fáticos e jurídicos, bem como a justificação do processo.

José dos Santos Carvalho Filho (Manual de Direito Administrativo. 25ª ed. 2012), estipula cinco elementos essenciais para a perfeição do ato administrativo: competência, objeto, forma, motivo e finalidade.

Se é certo que a ausência do elemento de motivação do ato administrativo, implica sua nulidade, uma vez que o lançamento do crédito tributário notificado ao sujeito passivo, sem que ele contenha a exata descrição dos fatos à norma jurídica, responsável por criar o fato jurídico, padece de motivação e legalidade, não sendo possível produzir efeitos no ordenamento jurídico, tornando o mesmo nulo, também o é que o autuante, ao lavrar o Auto de Infração obedeceu criteriosamente às premissas supra enumeradas, ainda que com elas o sujeito passivo não concorde, o que não implica em nulidade.

Assim, a conduta tida como irregular foi descrita, com seu embasamento legal, a multa devidamente indicada, a autoridade fiscal possuindo plena capacidade para constituir o crédito tributário, enfim, o ato se apresenta perfeito e acabado, robustecido na documentação probante acostada aos autos, o que não quer dizer que, na análise do mérito não venha a ser modificado em prol do contribuinte, ou extinto pelo julgamento, acaso seja tido como improcedente.

Entretanto, a motivação se encontra devidamente presente, o que concorre para a rejeição do argumento posto, bem como as infrações devida e corretamente descritas, inclusive embasadas mediante documentos e demonstrativos, comprovando a clareza e precisão em sua descrição.

Quanto ao argumento defensivo de não ter o lançamento clareza e determinação, basta se verificar o teor das imputações, bem como as respectivas descrições dos fatos tidos como infrações, inclusive noto ter o próprio contribuinte, na defesa apresentada, reproduzido ambos (descrição dos fatos e infração), o que torna mais sem sentido tal argumento, diante da solar clareza ali presente, alicerçada, repito, pelos demonstrativos elaborados e documentos acostados ao processo pelo autuante, inclusive o Relatório TEF diário, que, como já indicado anteriormente, foram entregues ao contribuinte em cópia inserida em mídia.

São estes os elementos que o sujeito passivo reclama estarem ausentes na constituição do lançamento, bastando uma simples leitura dos mesmos para concluir acerca do cerne da acusação fiscal.

Assim, na infração 02 foi constatada 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, daí decorrendo o fato do recolhimento a menor apontado, uma vez que do confronto entre as operações informadas pelo sujeito passivo e aquelas apontadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, se apurou que parte destas operações não foram declaradas, o que faz com que as receitas delas oriundas sejam também somadas para efeito de recálculo da receita bruta acumulada, para fins de enquadramento de faixa de faturamento e alíquota, a outras omissões, como no caso, onde o sujeito passivo lançou mercadorias sujeitas à tributação normal, como submetidas à substituição tributária, para fins de apuração de imposto devido (infração 01), decorrendo, pois, uma da outra.

No caso presente, a descrição da infração se completa pelo resumo dos fatos, dando ideia clara e precisa das infrações arroladas, sem qualquer sombra de dúvidas.

Já em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, requerida ao final da impugnação apresentada, esclareço que o teor do artigo 151, inciso III do CTN, este assim determina:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”.

A respeito de tal tema, importante salientar que a suspensão se reporta apenas e tão somente à exigibilidade do crédito tributário, e não à constituição do crédito em si. Assim, pode haver o

lançamento, com o intuito de se evitar a decadência, mas enquanto houver a causa suspensiva, não poderá haver a exigência de pagamento, a inscrição na dívida ativa e tampouco a execução da quantia, uma vez que a suspensão do crédito tributário alcança qualquer ato de cobrança, seja amigável, administrativo ou judicial.

E isso se encontra plenamente assegurado ao contribuinte, independentemente de requerimento ou qualquer outra observação, sendo importante se ressaltar a proibição de inscrição do crédito tributário na dívida ativa, enquanto este estiver com a exigibilidade suspensa, pois se garante a extração de certidões negativas, caso o contribuinte queira participar de processos licitatórios e outros negócios jurídicos, o que ensejaria a necessidade de tal documento.

E esta situação perdurará até o final da lide, com o trânsito em julgado administrativo do feito, reitero, independentemente da vontade do ente estatal, por se tratar de garantia do contribuinte, e como tal, devidamente respeitada.

No mérito, de forma objetiva, a defesa simplesmente foi incapaz de apontar qualquer erro ou equívoco no lançamento, nos valores apurados, ou trazer qualquer prova que desconstituisse as infrações apontadas pela fiscalização, apesar das infrações estarem demonstradas de forma clara e precisa, como já observado anteriormente, apenas requerendo o julgamento como “parcialmente procedente”, sem sequer esclarecer quais seriam as parcelas eventualmente acolhidas.

Como bem demonstrado pelo autuante em sua informação fiscal, o percentual de mercadorias e operações amparadas pela substituição tributária, é inferior ao apontado pela empresa autuada (“mais de 80%”), fato inclusive demonstrado numericamente.

Da mesma forma, se aplicou a proporcionalidade, agindo de maneira correta o autuante, não merecendo qualquer reparo o trabalho realizado.

Como a infração 02 se reporta à presunção, hipótese na qual o ônus da prova se inverte, caberia e deveria a empresa autuada trazer a prova negativa do seu cometimento, o que não ocorreu.

Logo, diante de tais fatos, presente as hipóteses contidas nos artigos 140: “o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas” e 143: “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”, ambos do RPAF/99.

Diante de tais razões, o lançamento é julgado procedente, tal como inicialmente lançado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217365.0038/17-0** lavrado contra **A ROCINHA DA CEASA LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$156.341,81**, acrescido da multa de 75%, prevista no artigo 42, inciso I da Lei Federal 9.430/1996, na redação dada pela Lei Federal 11.488/2007, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 16 de março de 2020

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR