

A. I. N° - 210415.0008/19-8
AUTUADO - PITANGUINHA MINIMERCADO LTDA.
AUTUANTE - ELIETE NOVAIS ALMEIDA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.10.2020

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0101-05/20-VD

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO E NA INFORMAÇÃO DAS RECEITAS MENSASIS. Demonstrativos comprovam a exigência da diferença entre o imposto devido e o apurado de acordo com a legislação do Simples Nacional. Infração procedente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. Valores exigidos pertinentes a informação constante no Relatório TEF. Infração procedente. Acolhida a preliminar de mérito de decadência de parte dos valores exigidos. Aplicada corretamente a apuração do imposto exigido com base na segregação das receitas tributáveis e com fase de tributação encerrada. Não aplicável a proporcionalidade de saídas de mercadorias isentas ou contempladas com redução de base de cálculo, que se aplica aos contribuintes optantes do regime normal de apuração do ICMS nas infrações 1 e 2. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 13/06/19, exige ICMS totalizando R\$50.342,78, acrescido da multa de 75% em decorrência das seguintes infrações:

1. Efetuou recolhimento a menos do imposto 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 (2014 a 2018) - R\$38.726,70.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartões – sem dolo (2018) - R\$11.616,78.

Consta na descrição dos fatos que o contribuinte não foi localizado no endereço constante do cadastro da SEFAZ/BA, o que culminou na sua inaptidão conforme Edital 38/2018. E que foi localizado exercendo atividade no local onde estava cadastrado a empresa Ponto do Pão Comercial Ltda. IE 151.012.541. E que os valores exigidos têm como base os valores registrados na Memória da Fita Detalhe (MFD) de dois equipamentos ECFs cadastrados, notas fiscais de saídas emitidas (Série D-1) e informações do Relatório TEF informado pelas empresas administradoras de cartões.

O autuado em sua impugnação (fls. 130 a 142) inicialmente argumenta ter sido surpreendido com a autuação fiscal por ter sempre cumprido as determinações legais, sem omitir receitas.

Preliminarmente, ressalta, declarou as receitas de vendas que estão armazenadas nas memórias dos ECFs cadastrados e tendo decorrido prazo de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores ocorreu a decadência dos valores exigidos relativos ao período de 01/01/2014 a 31/05/2014 em

conformidade com o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Ressalta que não agiu com fraude, dolo ou simulação, tendo declarado as operações no PGDAS e emitido as guias do Simples Nacional (DAS) relativas ao período fiscalizado, e conforme decidido no REsp 1044953/SP do STJ, cuja ementa transcreveu à fl. 133, caberia ao poder público homologar a apuração do imposto no prazo de cinco anos, o que não ocorreu, decaindo parte do lançamento.

Suscita a nulidade do lançamento, sob argumento de não ter sido preenchido os requisitos estabelecidos no art. 18, II e IV do RPAF/BA, em razão do autuante “*não ter juntado aos autos as respectivas notas fiscais que são tomadas como base da alegação da autuante*” de que não declarou ao fisco, tendo trazido apenas “*somente as numerações de tais notas fiscais*”, o que impossibilitou elaborar a peça defensiva.

No mérito, argumenta que caso superada a nulidade, o ICMS foi exigido com base na presunção prevista no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96 (receitas omitidas de cartão de crédito) e atuando no mercado comercializando mercadorias cujas operações são “*isentos, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária*”, é cabível a aplicação da proporcionalidade, indicando a relação de produtos comercializados:

- a) Isentos da tributação do ICMS (art. 14 do RICMS/BA), a exemplo de produtos hortícolas (abóboras, ...), frutas (banana, ...) e agropecuários (ovos,)
- b) Não tributados nas saídas, em virtude de estarem enquadrados no regime de substituição tributária por antecipação com fase encerrada a exemplo de cigarros, refrigerantes, lâmpadas..., etc, visto que cada vez mais a SEFAZ/BA amplia a relação destes produtos.

Com relação à proporcionalidade, afirma que a autuação não retrata a realidade dos fatos, por não considerar as operações com encerramento da tributação de mercadorias comercializadas e das saídas de mercadorias isentas.

Também, que não foi considerada a comercialização dos produtos da cesta básica que são contempladas com redução de base de cálculo (RBC).

Diz que junta ao processo planilha demonstrativa às fls. 16 e 17, na qual foram indicados os valores apurados tomando como base a Redução Z dos ECFS.

No que se refere à multa aplicada com percentual de 75%, alega que possui caráter confiscatório, sem levar em conta a sua capacidade contributiva, cuja inobservância gera inconstitucionalidade nos termos do art. 150, IV da Constituição Federal. Requer seu cancelamento ao apelo da equidade.

Por fim requer ser acolhida: a preliminar de decadência de parte do crédito tributário; nulidade; proporcionalidade da tributação e cancelamento da multa.

A autuante na sua informação fiscal (fls. 155 a 159) inicialmente descreve as infrações e afirma que o procedimento de cálculo e lançamento foi descrito, com indicação dos relatórios, Termo de Encerramento, descrição complementar para que o autuado tivesse pleno entendimento das infrações que lhe foram imputadas, nos termos art. 39, III do RPAF/BA, não implicando em nulidade.

Descreve o início da ação fiscal que constatou que o contribuinte não exerce atividade econômica no endereço constante do cadastro da SEFAZ/BA, tendo intimado a empresa Ponto do Pão Comercial de Alimentos Ltda., IE 151.012.541, cuja sócia Marineia Sampaio de Oliveira é esposa do sócio do estabelecimento autuado (José Sales de Oliveira), cujo levantamento das receitas foi feito com base no Extrato do PGDAS-D; Atestado de Intervenção em ECF e Memória da Fita Detalhe dos ECFS nº BE091110100011254613 e BE091010100010050724).

Discorre sobre a alegação de decadência relativa ao período de janeiro a maio/2014, com base no art. 150, § 4º do CTN e que em se tratando de débito parcialmente declarado e pago, acolhe o pedido considerando o disposto no Incidente de Uniformização nº PGE 20 I6. I94710-0.

Quanto a nulidade suscitada sob o argumento de que a “falta de juntada das notas fiscais” que

ocasionou a omissão de saída, implicou em cerceamento do direito de defesa, ressalta que o demonstrativo juntado às fls. 146 e 147, é a terceira coluna MFD, com os mesmos valores apurados por esta fiscalização, originários da memória da fita detalhe, entregue pelo contribuinte (fl. 33). Diz que diante deste fato, não procede a alegação do cerceamento do direito de defesa, pela ausência de juntada das notas fiscais, pois trata-se de documentos emitidos pelo próprio contribuinte.

No mérito, quanto à apuração da receita bruta e determinação do valor devido mensalmente, ressalta que o art. 26 da Lei Complementar 123/06, prevê que as empresas optantes do Simples Nacional ficam obrigadas a emitir documento fiscal de vendas e manter a sua guarda (art. 25), tendo sido intimado para apresentação dos documentos fiscais (fl. 141) e não procede a alegação de que não foi intimado, visto que os documentos fiscais e memória da fita detalhe dos ECF's e Redução "Z", foram arrecadados (fl. 33, e Extrato do PGDAS-D de fls. 80 a 125), emitidas pelo contribuinte, bem como o Termo de Devolução de Documentos, Cópia do Auto de Infração (fl. 14 e mídia contendo memória da fita detalhe dos equipamentos de cupom fiscal à fl. 33).

Quanto ao argumento de que exerce atividade de comercialização de alimentos que inclui produtos isentos (hortifrutigranjeiros), não tributáveis e produtos enquadrados na substituição tributária, esclarece que a LC 123/06 obriga o optante do Simples Nacional fazer a apuração com base na receita bruta, para encontrar a alíquota, *"incluindo as operações tributadas e isentas e excluindo somente as mercadorias enquadradas na substituição tributária"*, cf. art. 18, caput e § 3º da CGSN nº 140/18.

Com relação à segregação de receitas do ICMS afirma que o art. 25, § 8º, I do CGSN 140/18 indica que o contribuinte que tiver imposto retido ou pago por antecipação com encerramento de tributação deverão segregar a receita correspondente e no caso na defesa apresentada o autuado anexou um demonstrativo com percentual único de 45% da substituição tributária, para segregação das receitas apuradas no levantamento fiscal, com base na redução "Z".

Esclarece que apurou este percentual com base na memória da fita detalhe e apurou percentuais diferentes, inclusive identificou nos Cupons Fiscais e nas Notas Fiscais de Venda a Consumidor (NFVC) cadastramento incorreto das mercadorias, a exemplo do ECF BE091110100011254613, visto que os *"produtos de limpeza que estiveram na ST até 31/01/2015, permaneceram na situação tributária F1, sem no entanto, haver a obrigação da antecipação tributária do ICMS"*.

Da mesma forma, produtos da cesta básica, como *"arroz, feijão, etc. que durante todo o período fiscalizado jamais estiveram na substituição tributária e nos documentos apresentados foram classificados na situação tributária F1"*, tudo conforme mídia contendo os Registros tipo: E01, E02 E14 e E15 à fl. 160.

Afirma que com base nestas informações, determinou os percentuais para aplicação da proporcionalidade com base nas receitas declaradas no PGDAS-D nos exercícios de 2014 a 2017 e proporcionalidade com base nas compras, em 2018, conforme segregação apurada nas fls. 43 e 43A; 52 e 52A; 61 e 61A; 70 e 70A e 79 e 79, sintetizado no quadro-resumo de fl. 158:

PERÍODO	ST baseado nas compras	ST baseado no PGDASD	ST baseado nas receitas
Média/2014	44,71%	29,97%	5,94%
Média/2015	37,24%	30,17%	18,85%
Média/2016	28,48%	29,67%	15,86%
Média/2017	26,11%	29,83%	14,61%
Média/2018	18,41%	0,00%	7,55%

No que se refere a alegação de que a multa aplicada possui natureza confiscatória, afirma que o percentual de 75% é previsto no art. 35 da LC 123/06, que é base legal nos termos do art. 94 da Res. 140/18 do CGSN, cujos dispositivos transcreveu às fls. 158 e 159. Conclui que o procedimento fiscal foi realizado conforme previsão legal e requer que seja julgado procedente em parte.

Cientificado da informação fiscal, o autuado manifestou-se às fls. 167 a 174, comenta a autuação, ressaltando a exigência do ICMS por meio de presunção prevista no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96 e afirma que após análise da informação fiscal constatou que:

- I) A autuante fechou os olhos para as decisões reiteradas do CONSEF, acerca da observância da proporcionalidade das saídas tributadas que não foram explicadas pela autuante;
- II) Grande parte de suas operações envolve valores isentos, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, que vincula a proporcionalidade.

Conclui que o auto de infração deve ser reformulado ou cancelado na sua íntegra, para não causar maior impacto nas suas finanças, considerando a crise econômica que assola o país.

Em seguida, às fls. 168 a 174 reproduziu o teor da impugnação inicial de fls. 136 a 142, requerendo ao final a preliminar de nulidade, a aplicação da proporcionalidade, o cancelamento da multa aplicada e que seja *“extirpando na totalidade o valor atribuído à infração de R\$12.964,20”* conforme demonstrativo de fls. 177 e 178.

A autuante na segunda informação fiscal (fl. 188) afirma que a manifestação do sujeito passivo às fls. 166 a 186 reafirmou “as mesmas razões já explanadas na defesa”, fls. 130 a 153, porém observou que não tendo apresentado qualquer fato novo, mantém o teor da informação fiscal de fls. 171 a 180.

VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de duas infrações relativas à apuração do ICMS por empresa optante do Simples Nacional, recolhimento a menos decorrente de erro na apuração do imposto (infração 1) e omissão de saída decorrente de vendas por meio de cartões (infração 2).

Na defesa apresentada o autuado em síntese apresentou os seguintes argumentos:

- A) Decadência dos valores exigidos relativos ao período de 01/01/2014 a 31/05/2014;
- B) Nulidade, por *não ter juntado as notas fiscais*, impossibilitando exercer a defesa
- C) Não aplicação da proporcionalidade de saídas isentas, não tributadas e sujeitas à antecipação;
- D) Não considerado a comercialização dos produtos da cesta básica contempladas com RBC;
- E) Cancelamento da multa aplicada com base na equidade.

Com relação à decadência de parte dos valores exigidos, observo que conforme relatado pela autuante, o contribuinte emitiu os documentos fiscais, declarou a apuração dos tributos devidos no PGDAs e recolheu o imposto a menos que o devido. Neste caso, conforme entendimento manifestado no Incidente de Uniformização nº Procuradora Geral do Estado (PGE) 2016. 194710-0 e Dec. 11.737/2009, tendo sido declarado o débito e efetivado pagamento parcial aplica-se o disposto no art. 150, § 4º do CTN e assiste razão ao sujeito passivo.

Portanto, tendo o auto de infração sido lavrado e dada ciência ao contribuinte no dia 17/06/19, ficam afastados os valores exigidos de R\$749,94; R\$784,52; R\$646,07; R\$461,32 e R\$482,77 totalizando R\$3.124,62 na infração 1, relativos ao período de janeiro a maio/2014.

Quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que a fiscalização não juntou ao processo as notas fiscais que foram objeto da autuação, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, os demonstrativos relativos a apuração do ICMS exigido nas infrações 1 e 2, constante das fls. 36 a 79, têm como base os valores das vendas coletadas na memória da fita detalhe dos ECF's e Redução “Z”, que foram arrecadados (fls. 32 e 33) e dos valores das notas fiscais de saídas declaradas no PGDAS-D (fls. 80 a 125), emitidas pelo próprio contribuinte.

Conforme esclarecido pela autuante, os valores computados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização e indicados nos demonstrativos juntados com a defesa são coincidentes, tomando por exemplo o mês de janeiro/2014, a fiscalização indicou à fl. 36, total de documentos emitidos de R\$110.813,83 que é o mesmo indicado pelo impugnante à fl. 146.

Pelo exposto, constato que o valor das receitas empregadas na apuração do ICMS exigido nas infrações 1 e 2, foram coletadas na escrituração fiscal do estabelecimento autuado e não é coerente requerer a nulidade alegando a não juntada aos autos, tendo em vista que são de sua posse e pode exercer plenamente o seu direito de defesa, como o fez. Fica rejeitada a nulidade suscitada.

No mérito, quanto às alegações de que na apuração do ICMS exigido (i) não foi aplicada a proporcionalidade de saídas isentas e não tributadas; (ii) contempladas com RBC (cesta básica) e (iii) sujeitas à antecipação observo que:

- 1) A IN 56/2007 prevê a exclusão da base de cálculo do ICMS quando apurada omissão de saídas presumidas (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96) relativas às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, devendo o preposto fiscal no caso concreto justificar que *“não cabe a aplicação da proporcionalidade”*.
- 2) Na situação presente, em se tratando de contribuinte optante do Simples Nacional, a proporcionalidade não se aplica nas infrações 1 e 2 com relação ao produtos isentos do ICMS (hortigranjeiros e frutas) e com redução da base de cálculo (cesta básica) tendo em vista que para os optantes (ME e EPP) não se aplica a alíquota prevista para os não optantes (conta corrente) que aplicava alíquota de 17% ou 18% a depender do período, enquanto que a Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte tinha previsão de alíquota de ICMS variáveis de 1,25% a 3,95% até 31/12/2016 (Anexo I da lei 123/2006), com mudanças introduzidas no cálculo a partir de 2017 com a LC 155/2016 (repartição do ICMS de 33,5% a 34%), conforme disposto no art. 18, caput e § 3º da CGSN nº 140/18. Portanto, não se aplica a proporcionalidade de saídas isentas ou com RBC às empresas do Simples Nacional, por falta de previsão legal. Ressalto que as decisões do CONSEF alegadas na defesa se referem a empresas optantes do Regime Normal (conta corrente).
- 3) Com relação às operações de saída de mercadorias com fase de tributação encerrada, que a legislação do Simples Nacional prevê exclusão da base de cálculo do ICMS (art. 25, § 8º, I do CGSN 140/18), verifico que o defendente juntou demonstrativo às fls. 16 e 17, indicando porcentual de substituição tributária de 45% durante todos os meses do período autuado, ou seja, de janeiro/2014 a dezembro/2018. Por sua vez a fiscalização apresentou quadro demonstrativo à fl. 158, indicando os percentuais apurados e na manifestação sobre a informação fiscal foi reapresentado o mesmo demonstrativo juntado pela defesa.
- 4) Constato que no PGDAS à fl. 84, tomando por exemplo o mês de janeiro/2014, o autuado declarou receita total de R\$69.289,18, sendo tributado o valor de R\$48.502,43 e com tributação encerrada de R\$20.786,75. A fiscalização indicou no demonstrativo de fl. 43-A, receita total de R\$187.745,51 para o mesmo mês, sendo R\$85.735,75 com tributação encerrada e R\$102.009,76 tributada (soma da fl. 35: R\$69.289,18 informado pelas administradoras de cartão e R\$110.813,83 de NF e Redução Z), o que resultou em proporção da ST de 45,67%, bem como nos outros meses (fls. 43 e 43A; 52 e 52A; 61 e 61A; 70 e 70A e 79 e 79), sintetizado no quadro-resumo de fl. 158:

Como foi demonstrado mês a mês do período autuado, a proporção da ST com a indicação das receitas tributadas e com fase de tributação encerrada coletadas na escrituração do autuado (Redução Z e NFVC), não tendo indicado quais meses tinham incorreções, considero corretos os cálculos demonstrados nas planilhas elaboradas pela fiscalização.

Da mesma forma, não foram apresentadas outras provas capazes de elidir a apuração do ICMS

exigido nas infrações 1 e 2, considero procedentes estas infrações.

Quanto à alegação de que a multa aplicada é confiscatória, observo que a multa aplicada de 75% é prevista no art. 35 da LC 123/06, regulamentada pelo art. 94 da Res. 140/18 do CGSN. Portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 4), se atendidas as condições estabelecidas no art. 44, § 3º da Lei 9.430/96 e art. 6º, I da Lei 8.218/91, a multa aplicada poderá ter redução de até 50%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, o ônus da multa aplicada pode ser menor que o percentual de 75% grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária, bem como não há previsão legal para cancelamento da multa.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com redução do débito da infração 1 de R\$38.726,70 para R\$35.602,18 com o afastamento do valor de R\$3.124,62 relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2014 (decadência), permanecendo integral o valor da infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210415.0008/19-8** lavrado contra **PITANGUINHA MINIMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.218,16** acrescido da multa de 75%, prevista nos artigos 34 e 35 da LC nº 123/06 c/c art. 44, I da Lei 9.430/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR