

A. I. Nº. - 152452.0044/19-8
AUTUADO - RIBEIRO FRUTOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA DA CONCEIÇÃO PATROCÍNIO ALEIXO
ORIGEM - INFAZ VALE DO SÃO FRANCISCO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 03/11/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0164-03/20-VD

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES NACIONAL. ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA E/OU ALÍQUOTA APLICADA A MENOS. NÃO RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS. O contribuinte não apresenta qualquer elemento com o condão de elidir a acusação fiscal. Rejeitada a nulidade suscitada. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 24/09/2019, exige ICMS no valor de R\$28.791,08, acrescido da multa de 75%, pela constatação da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 17.02.01 – efetuou 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 em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, nos meses de fevereiro e março de 2016. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte não apresentou livros contábeis ou fiscais, não declarou receitas ou recolheu qualquer valor de ICMS de março a dezembro de 2016.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.15/32. Registra a tempestividade da sua impugnação. Sintetiza os fatos. Diz que vem apresentar defesa administrativa, em razão de inconformidade com o Auto de Infração em epígrafe, pelos motivos de fato e de direito a seguir expostos.

Afirma que ao manifestar-se sobre supostas irregularidades, o auto de infração prescreve apuração incorreta do imposto, reconhecendo como infração aparente falta/insuficiência de recolhimento. Diz que houve descuido na lavratura do Auto de Infração, incorrendo em enquadramentos genéricos, quando não contraditórios, de modo a opor óbices substanciais à sua defesa.

Comenta que o *caput* do dispositivo, base do enquadramento utilizado, faz menção a outros artigos previstos na lei, sobre os quais o Auto de Infração não cita em momento algum. Não há subsunção clara de qual a arbitrariedade promovida pelo contribuinte em detrimento à legislação pátria teria sido cometida e quais os parâmetros legais utilizados como base na apuração aferida pelo ente fiscal.

No mesmo sentido, diz que ao suscitar alíquotas e bases de cálculo incidentes, a entidade não deixa claro os parâmetros legais utilizados, de modo a esclarecer a atuação discricionária da entidade, em detrimento aos preceitos norteadores do Direito Tributário, cuja fonte primordial é, e sempre será, a Constituição Federal de 1988, segundo a qual a atuação das entidades fiscais pátrias está adstrita a previsões expressas em normas cogentes e imperativas.

No caso em análise, entende que a descrição fática é, no mínimo, insuficiente para atestar como devido o valor lançando no Auto de Infração, bem como a sua legitimidade, na medida em que não é possível atestar a subsunção dos fatos narrados com as normas que implicariam apuração incorreta do tributo. Referida documentação faz, em verdade, alegações genéricas, sem qualquer

demonstração clara dos fatos geradores não tributados ou arbitrariedades em relação às leis em que pauta supostas irregularidades, utilizando inclusive terminologia permeada de incerteza ao tratar da infração, *ipsis litteris*: “*implicando dessa forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor*”.

Assevera que a própria caracterização da infração no auto é dúbia, contendo termos que carecem de certeza e precisão, de modo que nem mesmo na lavratura do auto, a agente responsável consegue identificar a irregularidade cometida pelo contribuinte, uma vez que este atua de boa-fé, e é dotado de regularidade fiscal.

Salienta que não há, inclusive, especificação dos parâmetros utilizados para as alíquotas e base de cálculo, uma vez que inexistente previsão legal sobre as bases norteadoras do seu cômputo na prescrição contida neste Auto de Infração, portanto deve ser julgado nulo. Transcreve os pressupostos de validade do lançamento fiscal conforme art. 39 do RPAF/99.

Aduz que ao promover lançamento de ofício do Auto de Infração nº 1524520044/19-8, é declarado que foi pago valor referente a ICMS, ainda que supostamente a menor. Contudo, no Auto de Infração nº 1524520045/19-4, realizado no mesmo período fiscalizado, a mesma fiscal alega não ter havido nenhum recolhimento de ICMS, considerando que o contribuinte integra sistema de Simples Nacional.

Entende haver manifesta contrariedade entre os fatos alegados e, ainda que não houvesse, o Auto de Infração não suscita elementos suficientes que justificassem diferenças entre o crédito tributário lançado no AI nº 1524520045/19-4 e o presente auto de infração, obstando ao contribuinte a verificação específica, que poderia embasar o reconhecimento ou não, do crédito como devido. Diz que este procedimento implica grave lesão ao direito de defesa do contribuinte, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99, por insegurança na determinação da infração.

Observa que apesar das hipóteses de pagamento de ICMS fora do regime de Simples Nacional, ainda que o contribuinte opte por ele, mais uma vez o Auto de Infração incorre em enquadramento genérico, não aduzindo qualquer justificativa legítima para autuar o mesmo contribuinte, durante mesmo período de fiscalização, lavrando dois autos de infração diversos.

Em síntese, diz que a contrariedade dos fatos aduzidos no PAF nº 1524520044/19-8 e 1524520045/19-4, implica nulidade de ambos, uma vez que os referidos atos da administração pública, embora eivados de presunção de veracidade relativa, apresentam informações contraditórias entre si, sem qualquer justificativa para tanto.

Assevera que quando o Auto não esclarece a relação entre o fato imputado e a lei de regência, o Fisco exige que o contribuinte adivinhe, mediante esforço hercúleo, quais atos ou omissões teriam especificamente infringido regulamentação tributária pátria, o que é, inclusive, manifestamente incompatível com a Segurança Jurídica, na condição de princípio basilar do Estado Democrático de Direito. Sobre o tema transcreve o art. 5º da Constituição Federal de 1988.

Comenta ser da essência da autuação a indicação sucinta da origem e natureza do crédito tributário, mencionando especificamente a disposição da lei em que seja fundado e a descrição completa dos fatos. O sujeito passivo deve conhecer plenamente as acusações que lhe são imputadas para que possa, adequadamente, rebatê-las, sob pena de nulidade do auto de infração. Frisa que o procedimento fiscal deve ser feito com clareza, numa linguagem comum, que permita às partes fornecerem as informações necessárias à autoridade julgadora para que esta forme seu juízo, permitindo ao acusado o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Nota que, no presente caso, não há elementos para atestar a existência de erro material arguido pela agravante, bem como, ainda que houvesse, referida mudança da data de lançamento, o auto de infração é nulo desde seu início por não atender o disposto no art. 18, do RPAF/99 que trata dos requisitos da lavratura do auto de infração, ato pelo qual se formaliza a exigência do crédito tributário. Sobre a matéria cita decisão da 2ª Câmara Permanente de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais.

Ressalta que, segundo detalhamento do PAF, o valor estimado referente à cobrança pelo inadimplemento do tributo a título de multa corresponde à 75% do valor do débito principal, evidenciando o seu caráter confiscatório, vedado pelo ordenamento jurídico pátrio. Sobre a matéria cita o art. 150 da CF/88, e jurisprudência do STF.

Assim, diz que o percentual da multa de mora considerado constitucional, segundo os parâmetros da Suprema Corte deve ser suficiente para desestimular o não pagamento do tributo, sem inviabilizar os direitos e garantias dos cidadãos. Dessa forma, entende que não há divergência jurisprudencial acerca dos limites à imposição de multa moratória quando superior a 20%, requerendo reexame da multa ora fixada em 75%, para que seja minorada para *quantum* não superior à 20%, dada a manifesta inconstitucionalidade da atuação do ente tributante. Requer o cancelamento da multa, e se não for entendido dessa forma pelo Julgador, a redução da multa arbitrada.

Após reproduzir o art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, tratando do fato gerador do ICMS, afirma que dissociado da prescrição legal, o Fisco Estadual consumou dois lançamentos do crédito tributário, ao arrepio das disposições dos arts. 114 e 142 do CTN, dando cunhos de fato gerador, por presunção, em dois Autos de Infração, fatos ocorridos no mesmo período, sem esclarecer quais os fatos geradores que justificariam cobrança diversificada de mesmo imposto, inclusive, aplicando mesma alíquota sobre bases de cálculo diversas.

Entende ter havido desvio no procedimento, pois o Agente Fiscal não teria identificado expressamente o núcleo ou materialidade do fato gerador, não avaliando uma situação descrita pela Lei Complementar 87/96.

Ressalta que nesse sentido, nem a lei, nem a Fazenda Pública podem considerar ocorrido um fato por mera ficção ou presunção, isto é, independente da efetiva verificação, no mundo em que vivemos, dos fatos abstratamente descritos na hipótese de incidência tributária.

Frisa que serviriam de prova, neste caso, os documentos mercantis (nota fiscal, fatura, pedidos de clientes, cheques de pagamento de mercadorias, comprovante de frete, depósito bancário, entre outros). Entretanto, o Fisco não acostou nenhum destes documentos ao processo administrativo de lançamento do crédito tributário. O Fisco poderia também, para obter resultado consistente, conferir a Conta Mercadorias mediante contagem físico-documental dos itens estocados e movimentados durante os exercícios fiscalizados.

Nota que houve *bis in idem* aplicado pela autuação visto que o mesmo ente federativo cobra o imposto duas vezes sobre o mesmo fato gerador. Diante da ausência dos pressupostos citados há evidências substanciais de que créditos lançados no presente Auto de Infração e no de nº 1524520045/19-4, com fato gerador ocorrido em 28/02/2016 e 31/03/2016, são idênticos. Assim, não ocorrendo a exclusão, o contribuinte estará sofrendo um *bis in idem* resultante da negligência ou imperícia do agente público que, consciente ou não, incorre no crime de excesso de exação de que trata o Código Penal.

Por fim, requer seja acolhida a Impugnação com a destituição da exigência impugnada. Não sendo provido o pedido anterior, se assim entender o Julgador, requer a redução da multa exorbitante arbitrada ao Autuado.

A Autuante presta a informação fiscal fls.98/100. Reproduz a irregularidade apurada e o respectivo enquadramento. Sintetiza os fundamentos da defesa. Afirma que vem, muito respeitosamente, requerer aos membros da Junta de Julgamento Fiscal, a Procedência do Auto de Infração (AI) em epígrafe pelos motivos seguintes.

Ressalta que o contribuinte iniciou sua atividade em 05/04/2010, atividade econômica principal – Comercio Varejista de Hortifrutigranjeiros, situação Ativo. Com base no levantamento com os arquivos fornecidos pela SEFAZ e o programa AUDIG, foram feitos cruzamentos com os dados entre notas fiscais eletrônicas de vendas, compras, recolhimentos e outros, para cumprimento da fiscalização no ano de 2016. Assim, foram gerados vários relatórios dentre eles: o Demonstrativo

de Movimento Econômico que apresenta venda através de Notas fiscais eletrônica no valor R\$ 2.140.199,47; Notas Fiscais eletrônica de Compras R\$8.528.798,10; PGDAS R\$192.586,56 (declarado naquela data, somente janeiro e fevereiro/2016); Apuração do ICMS por Tipo de Infração, anexo 3; Segregação do ICMS por Infração; Livro Caixa e outros.

Informa ter constatado Omissão de Receita de operações tributadas pelo ICMS. Presunção autorizada conforme determinação do art. 4º, § 4º, II da Lei 7014/96, no valor de R\$345.921,34, e pagamento a menor do ICMS devido a erros na informação da receita e/ou da alíquota aplicada, no valor R\$28.791,08.

Reitera que o presente Auto de Infração nº 1524520044/19-8 nasce do Auto de infração 1524520045/19-4 (Omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário). O fato de ter realizado dois lançamentos de ofício separados, é que o AI 1524520045/19-4 ultrapassa a R\$ 200.000,00.

Explica que a planilha Apuração do ICMS por tipo de Infração, anexo 3, traz a receita que foi declarada pelo contribuinte no mês de janeiro e fevereiro de 2016 e o ICMS declarado e pago, recolhido no dia 22/02/2016, referência 01/2016, receita 709 – Simples Nacional o valor de R\$ 899,48 e no dia 18/03/2016, referência 02/2016, receita 709 – Simples nacional o valor de R\$ 2.243,68. Frisa que de março a dezembro/2016, não houve qualquer recolhimento referente a essa Receita.

Salienta que a planilha “Segregação do ICMS a Recolher por Infração (Continuação)” na coluna “ICMS ST Indevida”, tem um crédito no mês de maio de 2016 no valor de R\$31.523,94, que foi abatido do valor devido da ICMS “Omissão de Saída Suprimento de Origem não Comprovada” montante de R\$ 55.850,74, ficando o total do ICMS A RECOLHER igual a R\$24.326.80, referente ao AI 1524520045/19-4.

Entende corretas, portanto, as exigências da ação fiscal, motivo pelo qual, requer seja julgado Procedente o Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, o defendente arguiu nulidade da autuação, sob o argumento de que a Autuante incorreu em enquadramentos genéricos, quando não contraditórios, na lavratura do Auto de Infração, de modo a opor óbices substanciais à sua defesa. Disse que não há subsunção clara do fato descrito, com a legislação aplicável.

Compulsando os autos, observo que estas alegações não procedem. Consta na descrição da infração, a acusação de 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 não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, nos meses de fevereiro e março de 2016.

O defendente recebeu os demonstrativos, inclusive CD fls. 6 a 9, fazendo prova o termo de recebimento dos demonstrativos fl. 12, que servem de base a autuação, gerados no Programa AUDIG, onde se pode verificar claramente, que omitiu receitas tributáveis do Fisco detectadas em ação fiscal, no exercício fiscalizado.

É importante registrar, que o presente Auto de Infração é consequência da irregularidade apurada e que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 1524520045/19-4, recentemente apreciado por esta 3ª JF, julgado procedente por unanimidade. No PAF retromencionado, foi constatada *“omissão de receita de operações tributadas pelo ICMS, referente Suprimento de Caixa cuja origem das receitas não foi comprovada, presunção autorizada conforme determinação do art. 4º, § 4º, II da Lei 7014/96”*.

No presente Auto de Infração nº 1524520044/19-8, ao compor a receita declarada, com as receitas que foram omitidas do Fisco e apuradas pela ação fiscal, o contribuinte se submete a uma nova base para o cálculo do imposto devido, visto restar caracterizado o recolhimento a menos do imposto por erro na informação da receita e/ou por aplicação equivocada da alíquota.

Sendo assim, observo que a descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração permitem o conhecimento da acusação imputada e do débito tributário lançado, possibilitando, dessa forma, o pleno exercício do direito de defesa pelo contribuinte.

Constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com a Lei Complementar 123/2006 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

O Autuado é empresa optante pelo Regime Unificado de Tributação do Simples Nacional, e como tal, se submete a uma tributação diferenciada. Assim, as empresas optantes pelo Regime Simplificado do Simples Nacional, devem prestar declarações de suas receitas, anualmente, à Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 25 da Lei Complementar nº 123/06.

Em sede de informação fiscal, a Autuante esclareceu, que como o autuado deixou de apresentar qualquer livro de escrituração fiscal ou contábil, com o suporte dos arquivos do banco de dados da SEFAZ, elaborou vários levantamentos para o exercício alcançado (2016). Com a utilização do programa AUDIG, foram feitos cruzamentos com os dados entre notas fiscais eletrônicas de vendas, compras, recolhimentos e outros, para cumprimento da fiscalização do ano de 2016. Assim, foram gerados vários relatórios, dentre eles, o Demonstrativo de Movimento Econômico que apresenta venda através de notas fiscais eletrônica no valor R\$2.140.199,47; Notas fiscais eletrônica de Compras R\$ 8.528.798,10, no PGDAS foi declarado valor de R\$ 192.586,56 (apresentado naquela data, somente janeiro e fevereiro/2016); Apuração do ICMS por Tipo de Infração, anexo 3; Segregação do ICMS por Infração; Livro Caixa e outros.

Na qualidade de optante pelo Simples Nacional, o contribuinte tinha por obrigação escriturar o livro Caixa, pois sendo a tributação calculada em cima do faturamento, somente com base no registro dos ingressos e pagamentos é que o fisco poderá aferir se a receita declarada correspondeu à verdadeira movimentação comercial da empresa.

O defendente afirmou, que no mesmo período da ação fiscal foram lavrados dois Autos de Infração, o de nº 1524520045/19-4 e o AI nº 1524520044/19-8. Disse que ao promover o lançamento de ofício, a Autuante alegou não ter havido qualquer recolhimento de ICMS, considerando que o contribuinte integra sistema de Simples Nacional. Contudo, no presente caso, Auto de Infração nº 1524520044/19-8, declarou que foi pago valor referente a ICMS, ainda que a menor. Aduziu não haver qualquer justificativa legítima para autuar o mesmo contribuinte, durante mesmo período de fiscalização, em dois autos de infração diversos. Disse que há evidências de que créditos lançados nos AIs nº 1524520044/19-8 e 1524520045/19-4, com fato gerador ocorrido em 28/02/2016 e 31/03/2016, são idênticos.

Analisando os elementos que compõem o presente processo, especialmente a informação fiscal, conforme já apreciado em preliminar, verifico que, de fato, foram lavrados os retromencionados autos de Infração contra o ora, defendente. Entretanto, não constato qualquer irregularidade neste procedimento, ou *bis in idem* como arguiu o Autuado.

Embora o Auto de Infração nº 1524520045/19-4 não esteja sendo alvo de apreciação no presente momento, como foi suscitado pela defesa, cabe registrar, que se trata de um desmembramento da mesma ação fiscal que apurou irregularidades de natureza diversa, ainda que decorrente uma da outra. Este procedimento encontra amparo na regra disposta no art. 40 do RPAF/99: “*O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado*”.

Conforme já registrado neste voto, o defendente é empresa optante pelo Regime Simplificado do Simples Nacional e como tal, se submete a um regime próprio de apuração de tributos e dos respectivos recolhimentos.

Saliento, mais uma vez, que o presente Auto de Infração nº 1524520044/19-8, resulta da irregularidade apurada no auto de nº 1524520045/19-4, tendo em vista que, ao se adicionar a receita omitida à receita declarada fica caracterizado o recolhimento a menos do imposto por erro na informação da receita e/ou por aplicação equivocada da alíquota. Nesta seara, não existe a alegada identidade de exigência do ICMS dos fatos geradores ocorridos em fevereiro e março de 2016.

Observo que os §§ 1º, 2º e 3º, do art. 18 da Lei Complementar 123/2006, que reproduzo a seguir para melhor entendimento, assim dispõe:

Art.18. O valor devido mensalmente pelas microempresas ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º;

A leitura do dispositivo reproduzido, explica o questionamento do defendente a respeito das diferentes alíquotas aplicadas na apuração do *quantum* devido. No caso em análise, o Autuado é acusado de deixar de incluir na Receita Bruta do mês, valores que foram omitidos do Fisco, 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. Dessa forma, ao absorver estas receitas que foram omitidas, no cálculo do imposto devido incidirá novas alíquotas, tudo em consonância com a multicitada Lei 123/2006.

Por fim, o defendente requereu o cancelamento ou redução da multa aplicada na autuação, tendo em vista que considera a mesma, desproporcional, desarrazoada e confiscatória.

Saliento que na forma do art. 35 da LC 123/06, para quantificação da multa de ofício, o Autuante fez o enquadramento conforme a Lei 9.430/96, art. 44, I e § 1º, no qual se vê que a sanção prevista será de 75%, nos casos de falta de recolhimento, falta de declaração ou declaração incorreta.

Sendo assim, a multa está prevista em Lei e foi aplicada corretamente. Deixo de acatar o pedido de redução da multa visto que esta Junta de Julgamento Fiscal, não possui competência para tanto, nem pode apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **152452.0044/19-8**, lavrado contra **RIBEIRO FRUTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$28.791,08**, acrescido da multa de 75%, prevista no artigo 35 da Lei Complementar 123/06 e inciso I do art. 44 da Lei Federal nº 9430/96, com redação dada pela Lei Federal nº 11.488/07 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR