

**A. I. Nº** - 232209.0012/19-5  
**AUTUADO** - DIXAM COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA  
**AUTUANTE** - RONALDO LOPES CARNEIRO DA SILVA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 28/12/2020

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0173-01/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. SIMPLES NACIONAL. ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA. Alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos no período de março a maio de 2014. Entretanto, a infração é insubsistente na totalidade, tendo em vista que o autuante considerou para determinação do valor a ser pago mensalmente pelo contribuinte, a receita bruta total mensal auferida (regime de competência), não levando em conta que o autuado havia optado pelo regime de caixa, nos termos dos artigos 16 e 18 da Resolução CGSN nº 94/2011, vigente à época dos fatos geradores. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2019, exige ICMS no valor histórico de R\$89.521,73, acrescido da multa de 75%, em razão do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – 17.02.01 – “Efetuiu 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 de alíquota aplicada a menor”. Nos meses de março a maio, novembro, dezembro de 2014; fevereiro a abril, junho, agosto, novembro, dezembro de 2015; fevereiro, março, maio, junho, agosto, setembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017; e janeiro a fevereiro de 2018.

Enquadramento Legal: art. 21, I da Lei Complementar nº 123/06. Multa prevista no art. 35, da Lei Complementar nº 123/06, art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, de 27/12/96, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/07.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 02/10/19 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 29/11/19, peça processual que se encontra anexada às fls. 35/44. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, o qual possui os devidos poderes, conforme Instrumento de Procuração constante nos Autos à fl. 46.

A Impugnante inicia sua peça abordando a tempestividade da mesma, além de fazer uma breve descrição dos fatos que ensejaram a autuação.

Na sequência suscita a decadência, dizendo que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação e como tal, possui prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o art. 150, § 4º do CTN.

Transcreve a Súmula nº 12 do CONSEF, aduzindo que o presente lançamento só se aperfeiçoou no dia 02/10/2019, quando o contribuinte foi devidamente intimado acerca do Auto de Infração.

Dessa forma, argumenta que as três primeiras parcelas da autuação, com data de ocorrência nos dias 31/03/2014, 30/04/2014 e 31/05/2014, estão decaídas, visto que passaram mais de 05 anos do fato gerador quando do lançamento das referidas parcelas em 02/10/2019.

No mérito, argumenta que existem dois regimes na legislação estadual para se calcular o resultado do exercício de uma empresa: o regime de competência e o regime de caixa, sendo que cada regime possui uma característica própria para determinar a ocorrência ou não de suas receitas e despesas e, por conseguinte, apresentando diferentes resultados de exercício.

Expõe que na apuração da base de cálculo do Simples Nacional, conforme regime de competência, os valores que compõe esta base, é determinado pelos valores auferidos no mês, ou seja, que independe do recebimento. Ressalta que no regime de caixa, a determinação da base de cálculo para apuração do Simples Nacional é conforme as receitas efetivamente recebidas pela empresa.

Neste sentido, relata que conforme dispõe o art. 16 da Resolução CGSN nº 94/2011, com vigência até o dia 01/08/2018, quando foi revogada pela Resolução CGSN nº 140/2018, a base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (regime de competência) ou recebida (regime de caixa), conforme opção feita pelo contribuinte (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º).

Reclama que no Auto de Infração em exame, o autuante desconsiderou a opção pelo regime de apuração (caixa) feita pelo contribuinte, gerando diferenças de ICMS a serem pagas de modo totalmente indevido e facilmente comprovados pelos PGDAS, que copia à fl. 41.

Cita como exemplo o fato gerador ocorrido em 31/03/2014, em que a apuração pelo regime de competência fornece uma base de cálculo de R\$249.123,00, enquanto que pelo regime de caixa a base de cálculo seria de R\$108.730,26.

Explica que a diferença constatada nas bases de cálculo é de R\$140.392,74, que quando aplicada a alíquota referente de 3,48% gera exatamente a diferença cobrada pelo autuante (R\$4.885,67), consubstanciada na diferença entre o valor de ICMS pago e o ICMS devido caso o regime optado fosse o de competência.

Ressalta que a empresa autuada fornece produtos para diversos municípios, e que é de conhecimento público o comum atraso desses entes no pagamento dos seus fornecedores.

Dessa forma, assinala que a opção pelo regime de Caixa se mostra ideal, visto a característica do modelo de negócios da sociedade empresária, que possui poucos clientes com alto risco de inadimplência, além de receber bem depois da data da emissão da nota fiscal.

Acrescenta que o autuante desconsiderou o regime de apuração da base cálculo do Simples Nacional optado pelo contribuinte nos exercícios fiscalizados (regime de caixa), de modo que será perceptível que houve o “pagamento a maior” em diversos meses apurados, pois o regime de apuração escolhido pelo contribuinte foi diferente do considerado na autuação.

Apresenta outro exemplo, agora no exercício de 2016, em que diz que o autuante cobra diferença de ICMS a ser paga na ordem de R\$13.254,84, por suposto recolhimento a menor nos meses de janeiro, abril, julho, outubro, novembro e dezembro.

Pontua que ao se comparar os outros meses do exercício, percebe-se que houve, pelo raciocínio do autante, um pagamento “a maior” nos demais meses de R\$19.854,15, entretanto, argumenta que o preposto fiscal só considerou os meses em que o regime de competência teve base de cálculo superior ao do regime de caixa. Enfatiza que pelo raciocínio do autuante, o autuado deveria ter recolhido no exercício R\$48.229,52, porém assevera que o impugnante recolheu R\$55.028,83.

Conclui afirmando que o pagamento foi feito da maneira correta, não havendo diferenças a pagar ou a receber, pois o regime de apuração optado pelo contribuinte foi o de caixa, em que deve se considerar os valores recebidos no mês e não os auferidos como feito pelo autuante.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração, bem como a decadência das parcelas com fatos geradores em 31/03/2014, 30/04/2014 e 31/05/2014.

O autuante presta informação fiscal às fls. 61/62, inicialmente reconhecendo a assertiva da defesa

quanto à decadência, pelo que concorda com a exclusão dos valores exigidos nos meses de março, abril e maio de 2014.

Quanto ao questionamento sobre o regime contábil adotado pelo autuado, aduz que o “Regime de Caixa” é uma opção legal à disposição dos contribuintes no lugar do “Regime de Competência”.

Todavia, assinala que o “valor devido” do ICMS-Simples Nacional decorre do seu “Fato Gerador”, que é a Receita Bruta Acumulada, independentemente de qualquer um dos regimes acima citados adotado pelo contribuinte.

Pontua que no caso concreto, o contribuinte vendeu num mês R\$110.438,20, mas apenas pagou o valor do ICMS sobre o faturamento de R\$53.294,37, porque este foi o valor efetivamente recebido, mas que o restante de R\$57.143,83 continua a fazer parte do total da base de cálculo do ICMS-Simples Nacional, que ficou a descoberto.

Dessa forma, explica que o ICMS a ser cobrado é sobre a totalidade da “Receita Bruta” de R\$ 110.438,20 e não apenas sobre o valor efetivamente recebido de R\$53.294,37. Diz que este é apenas um dos casos ocorridos de fato nos autos, referente ao mês de novembro/2014. Afirmar que o contribuinte deixou de pagar o ICMS devido sobre o valor restante de R\$57.143,83, e que a presente autuação cobra justamente as “diferenças” que o contribuinte deixou de pagar em seus correspondentes meses.

Explica que a autuação original cobra estas diferenças sobre a totalidade das Receitas Brutas mensais, deduzidos os pagamentos do contribuinte. Acrescenta que após proceder aos ajustes de acordo com os informes da defesa na tabela à fl. 45, encontrou valores próximos, mas ligeiramente abaixo do demonstrativo original, sendo mais benéfico para o contribuinte.

Considera que o “lançamento do crédito tributário” é intangível pelo Regime de Caixa” adotado pelo contribuinte, que o mesmo não tem o condão de deixar de pagar o imposto sobre a parte das vendas não recebidas.

Ao final, solicita o julgamento pela Procedência em Parte no valor de R\$72.286,97, após a exclusão dos valores decaídos e a retificação efetuada, conforme demonstrativo à fl. 67.

O autuado tomou ciência da informação fiscal prestada, bem como do novo demonstrativo apresentado pelo autuante, manifestando-se às fls. 73/78:

Ratifica seu posicionamento inicial a respeito da forma de apurar a Receita Bruta Total mensal auferida, ou seja, de que pode optar pela adoção do regime de caixa, conforme art. 16 da Resolução CGSN nº 94/2011, que traz a colação:

*Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º).*

Diz que isto não pode ser confundido com a receita bruta anual para fins de análise de limites de faturamento e definição de alíquotas, e que nesses casos a apuração será considerada pelo “Regime de Competência”, conforme art. 18, parágrafo único, da Resolução CGSN nº 94/2011 e art. 18, § 3º da LC 123/06, que transcreve:

*Art. 18. A opção pelo regime de reconhecimento de receita bruta de que trata o § 1º do art. 16 deverá ser registrada em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, quando da apuração dos valores devidos relativos ao mês de...*

*Parágrafo único. A opção pelo Regime de Caixa servirá exclusivamente para a apuração da base de cálculo mensal, aplicando-se o Regime de Competência para as demais finalidades, especialmente, para determinação dos limites e sublimites, bem como da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta recebida no mês. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 3º)*

Enfatiza que esse é o posicionamento da própria SEFAZ-BA na seção de perguntas e respostas de seu site ([https://sefaz.ba.gov.br/default/perguntas\\_respostas/7\\_CALCULO\\_E\\_RECOLHIMENTO.pdf](https://sefaz.ba.gov.br/default/perguntas_respostas/7_CALCULO_E_RECOLHIMENTO.pdf)),

que assim dispõe:

*53) Qual a base de cálculo para determinação do valor devido mensalmente pela ME e ou EPP optante pelo Simples Nacional? A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Art.16 da Resolução CGSN nº 94/2011).*

*55. Como se dará a opção pelo reconhecimento da receita bruta mensal? A opção pelo regime de reconhecimento de receita bruta (caixa e competência) deverá ser registrada em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, quando da apuração dos valores devidos relativos ao mês de: - novembro de cada ano-calendário, com efeitos para o ano-calendário subsequente, na hipótese de ME ou EPP já optante pelo Simples Nacional; - dezembro, com efeitos para o ano-calendário subsequente, na hipótese de ME ou EPP em início de atividade, com efeitos da opção pelo Simples Nacional no mês de dezembro; - início dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas demais hipóteses, com efeitos para o próprio ano-calendário. A opção deve ser feita na internet, no Portal do Simples Nacional, opções: Simples > Serviços > Opção pelo Regime de Apuração de Receitas. A opção pelo Regime de Caixa servirá exclusivamente para a apuração da base de cálculo mensal, aplicando-se o Regime de Competência para as demais finalidades, especialmente, para determinação dos limites e sublimites, bem como da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta recebida no mês. OBS: Se a ME ou EPP considerar, como opção, que a base de cálculo do Simples Nacional é a receita recebida no mês (regime de caixa) estará impossibilitado de conceder o crédito fiscal previsto no inciso V do art. 59 da Resolução CGSN nº. 94/11.*

Ratifica que não se pode confundir a base de cálculo que deve ser aplicada mensalmente, que no caso do regime de caixa será a receita bruta recebida no mês, com a receita bruta anual que será utilizada para determinação dos limites e sublimites do Simples, bem como da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta recebida no mês.

Dessa forma, aduz que se utilizando do mesmo exemplo elencado pelo autuante em sua informação fiscal, resta claro que o contribuinte pagou o valor do ICMS sobre o “Receita Bruta Mensal Recebida” de R\$53.294,37 no mês de 11/2014, porque este foi o valor efetivamente recebido, exatamente como deveria ter feito, pois optou pelo “regime de caixa”.

Assevera que o argumento do autuante de que “o ICMS a ser cobrado é sobre a totalidade da ‘Receita Bruta’ de R\$ 110.438,20 e não apenas sobre o valor efetivamente recebido de R\$ 53.294,37”, não deve prosperar, pois a nomeada “receita bruta”, se trata da base de cálculo da apuração do Simples. Explica que com fulcro no art. 16 e 18 da Resolução CGSN nº 94/2011, quanto pela própria metodologia elencada pela SEFAZ em seu site, a base de cálculo da apuração do Simples será a receita bruta total mensal recebida, pois o Contribuinte optou em todos os exercícios fiscalizados pelo regime de caixa.

Ressalta que o raciocínio do autuante só estaria correto se o regime optado pelo contribuinte tivesse sido o de competência.

Enfatizando que o próprio autuante deixa claro na informação fiscal, que o Auto de Infração cobra justamente as ‘diferenças’ que o contribuinte deixou de pagar em seus correspondentes meses”, considera que a autuação não pode prosperar, visto que considerou como base de cálculo a receita bruta auferida, típica do regime de competência, quando deveria ter considerado a receita bruta recebida, na medida em que o Contribuinte aderiu em todos exercícios ao regime de caixa, conforme seus PGDAS.

Ao final, volta a requer a improcedência do Auto de Infração, bem como a decadência das parcelas com fatos geradores em 31/03/2014, 30/04/2014 e 31/05/2014.

O autuante prestou nova informação fiscal, às fls. 81/82, mantendo o posicionamento externado na primeira manifestação.

Ressalta que as fontes de receitas que embasaram os valores do Simples Nacional, ora cobrados, foram as mesmas contidas nas Declarações dos PGDAS do próprio Contribuinte, de acordo com as folhas nº 12 a 24 dos autos, cujos valores coincidem com os “totalizadores mensais” nas emissões de suas Notas Fiscais eletrônicas em suas vendas, conforme planilha anexa.

Considera que a opção do contribuinte pelo “Regime de Caixa” em vez do “Regime de Competência” é para efeito contábil da sua empresa, e que não tem o condão de afetar a forma de apuração do Simples Nacional, que usa como Base de Cálculo o “Faturamento”.

Assevera que se isto não fosse verdade, outras formas de apuração do ICMS não estariam contidas na apuração do Simples Nacional, como a Substituição Tributária (ST). Enfatiza que os valores deste regime (ST), ficam inclusos em sua Base de Cálculo; aplicando-se, porém, a proporcionalidade, como forma de compensação.

Acrescenta que o Simples Nacional é um “Regime de Tributação Mensal” de diversos Tributos/Contribuições, sobretudo o ICMS, que é “não cumulativo”.

Ao final, pontuando que se o contribuinte entende que houve algum valor pago mensalmente a mais, que use do seu legítimo direito de pleitear alguma compensação junto à Repartição do seu Domicílio Tributário, reitera a exigência no valor de R\$72.286,98, em função da exclusão dos meses decaídos.

## VOTO

Inicialmente, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Assim, não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.

A infração imputada ao autuado, trata do recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Simples Nacional, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor.

Conforme arguido pelo impugnante, em preliminar de mérito, verifico que a infração que deu origem ao Lançamento de Ofício em lide, a qual está relacionada com débito onde há algum pagamento a ser homologado, se submete ao regramento do art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), onde há a homologação tácita do lançamento (pagamento), após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente Auto de Infração se tornou perfeito e acabado, com a ciência do contribuinte verificada em 02/10/2019, os fatos geradores ocorridos de janeiro a setembro de 2014 foram atingidos pela decadência, pois o fisco dispunha de prazo até 30/09/2019 para formalizar o lançamento de ofício, de forma que os créditos tributários reclamados até essa data ficam extintos.

O autuado contestou a imputação, alegando que as diferenças exigidas na autuação são frutos de equívoco conceitual do autuante, por ter considerado como base de cálculo a receita bruta auferida, típica do regime de competência, quando deveria ter considerado a receita bruta recebida, na medida em que o Contribuinte aderiu em todos exercícios ao regime de caixa, conforme PGDAS.

Os artigos 16 e 18, da Resolução CGSN nº 94/2011, vigente à época, determinavam o seguinte:

*Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º.*

*Art. 18. A opção pelo regime de reconhecimento de receita bruta de que trata o § 1º do art. 16 deverá ser registrada em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, quando da apuração dos valores devidos relativos ao mês de: ( Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 3º )*

*Parágrafo único. A opção pelo Regime de Caixa servirá exclusivamente para a apuração da base de cálculo*

*mensal, aplicando-se o Regime de Competência para as demais finalidades, especialmente, para determinação dos limites e sublimites, bem como da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta recebida no mês. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 3º)*

Da análise dos dispositivos legais acima transcritos, verifica-se que assiste razão ao autuado, pois o art. 16 da Resolução CGSN nº 94/2011, é bem claro, quando faculta ao contribuinte optar pelo regime de caixa ou pelo regime de competência, para se determinar a base de cálculo do valor devido mensalmente, como optante do Simples Nacional.

Ao consultar o sistema INC da SEFAZ, também constatamos que o sujeito passivo cumpriu as determinações do art. 18, acima reproduzido, registrando sua opção pelo regime de caixa, no Portal do Simples Nacional, para o período em lide.

Destarte, as diferenças encontradas pelo autuante, foram justamente pelo fato de ter considerado para determinação do valor a ser pago mensalmente pelo contribuinte, a receita bruta total mensal auferida (regime de competência), não levando em conta que o autuado havia feito a opção pelo regime de caixa.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232209.0012/19-5**, lavrado contra **DIXAM COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR