

A. I. Nº - 153372.0014/19-4
AUTUADO - AGNALDO GONÇALVES RIBEIRO
AUTUANTE - MARIA TERESA BARBOSA DE MORAES
ORIGEM - INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29/12/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0227-03/20-VD

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão, indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Acatada a alegação de decadência quanto ao exercício de 2014. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2019, refere-se à exigência de R\$97.282,44 de ICMS, acrescido da multa de 70%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 17.03.16: Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, nos meses de fevereiro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro, fevereiro, abril a julho e novembro de 2016; fevereiro, julho e novembro de 2017; janeiro a julho; setembro a dezembro de 2018.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 98 a 110 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e informa que passa a discorrer sobre as razões de fato e de direito que tornam nulo o presente Auto de Infração.

Preliminarmente, comenta que a decadência nasce em razão da omissão do sujeito ativo no exercício de proceder ao lançamento. O prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito com presteza, não sendo atingido pela perda do direito de lançar.

Diz que o prazo que a Administração tem para homologar é de cinco anos contados do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN), nos casos de pagamento. Assim, a autoridade administrativa tem cinco anos para fiscalizar e, eventualmente, apurar as diferenças, caso o sujeito passivo não tenha realizado sua função corretamente.

Ressalta que a jurisprudência do STJ, na hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tal como acontece com o ICMS, quando ocorre a entrega da Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), ou de outro documento equivalente, determinado por lei, sem efetuar o recolhimento ou com pagamento a menos, neste caso, ocorre a constituição do crédito tributário, não havendo que se falar em decadência. A partir desse momento, em que já constituído o crédito tributário, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a cobrança do tributo (art. 174 do CTN). Neste sentido, menciona a jurisprudência do STJ.

Registra que foi intimado acerca do presente Auto de Infração em 28/01/2020, e envolvendo o período compreendido entre 28/02/2014 e 31/12/2018, é certo que a cobrança compreendida entre 28/02/2014 e 28/01/2015 encontra-se prescrita, devendo ser obrigatoriamente extirpada do presente lançamento, o que requer.

Em relação ao mérito, alega que a autuação fiscal não tem qualquer esteio tributário. Diz que sempre procurou, apesar de várias dificuldades que assomam aos empresários de nosso País, cumprir corretamente com suas obrigações fiscais, tendo a autuação incorrido em erro que a torna nula de todos os efeitos, sejam fiscais ou legais.

Destaca que durante vários anos e em várias revisões fiscais já ocorridas, em nenhum momento foi alvo de autos de infração, pois sempre primou pela observância das exigências legais de seu ramo de atividade, sendo tal fato comprobatório de suas qualidades empresariais.

Comenta sobre o sistema de tributação do Simples Nacional, destacando que a Lei Complementar 123/2006 passou por recente alteração, através da Lei Complementar 156/2016, de modo que as empresas de pequeno porte passarão a ser aquelas cuja receita bruta anual esteja entre R\$360.000,00 e R\$4.800.000,00. O mesmo ocorreu em relação aos microempreendedores individuais, que passaram a conta com limite de receita bruta anual de até R\$81.000,00.

Cita os arts. 1º e 170 da Constituição Federal e diz que não pode deixar de mencionar o princípio da livre concorrência, segundo o qual, os empreendedores têm o direito de competir de modo igualitário. Empresários optantes pelo Simples Nacional precisam ser tratados de modo um tanto quanto mais favorecido para que possam se manter no mercado, gerando emprego. O Simples Nacional representou avanço na gestão tributária, mediante a diminuição das obrigações acessórias a serem cumpridas pelo sujeito passivo, por exemplo, ocasionando economia para as organizações.

Diz que o Simples Nacional apresenta problemas de ordem técnica, traz problema de tributação injusta, além de grande dificuldade na coadunação e cumprimento de obrigações principais e acessórias.

Também registra que não bastasse tudo quanto já exposto, é imperioso destacar que as multas exponenciadas no presente Auto de Infração significam enriquecimento ilícito do Estado, em ofensiva à igualdade das partes, sendo tal igualdade garantida pela Constituição Federal. Diz que a exigibilidade do tributo enfocado na autuação fiscal restará suspensa, visto o disciplinado, quer pela legislação Estadual, quer pelo art. 151 do CTN.

Comenta sobre as agruras sofridas pelas empresas nacionais devido à pesada carga tributária e diz que o ICMS exigido e as multas impostas são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal.

Frisa que os autos de infração esbarram na inexistência de liame entre os valores pretendidos e a exigência efetuada, devendo essa ausência de liame restar declarada judicialmente. Cita o entendimento da doutrina e afirma que em relação às multas, deve ser atendido o fato de que a penalidade apenas poderá incidir no percentual de 2%.

Entende que a multa, se mantida, deverá ser reduzida ao suportável pela capacidade contributiva. Existindo cobrança a mais, os autos de infração perdem os requisitos de liquidez e certeza, necessários para a configuração da obrigação tributária passível de cobrança. Em caso de entendimento contrário, mister se faz a elaboração de nova planilha contábil, expurgando-se ou reduzindo-se as multas incidentes sobre o valor principal aos índices preconizados em lei.

Alega inconstitucionalidade do art. 44 da Lei 9.430/96, citando o princípio da vedação ao confisco. Diz que no caso concreto, a aplicação de multa de 75% sobre o valor total indicado pelo Fisco como devido, claramente tem caráter confiscatório, devendo ser, por esta razão, expurgada.

Apoiado em todo o exposto e nas provas documentais acostadas ao procedimento, o defendente requer:

- a) Seja regularmente distribuída e conhecida a defesa, devendo ser processada pelo órgão competente.

- b) Seja reconhecida a Prescrição do período compreendido entre 28/02/2014 e 28/01/2015, devendo tal período ser extirpado do presente lançamento.
- c) Seja adentrado o mérito da defesa, constatando-se a incidência de multas superiores aos previstos legalmente, procedendo-se aos recálculos do real valor devido, expurgando-se dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando-se o autuado de todo o andamento do processo administrativo para o regular exercício da ampla defesa.

O autuante presta informação fiscal às fls. 114/115 dos autos. Diz que se trata de contribuinte optante pela forma de apuração do ICMS Simples Nacional, desde 31/03/2011; Microempresário Individual, cuja atividade principal é restaurante e similares, que deixou de recolher o ICMS em razão de omissão de saída de mercadorias 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.

Faz uma síntese das alegações defensivas e diz que em relação ao período compreendido entre 28/02/2014 e 28/01/2015 a exigência fiscal está amparada pela Lei 5.172/66 (CTN), ressaltando que o início da contagem do prazo relativo ao exercício de 2014 ocorre em 01/01/2015, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e finda em 31/12/2019.

Ratificando o exposto, menciona o Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016, que uniformizou o entendimento no âmbito da Procuradoria Fiscal. Cita o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, e diz que ao longo dos anos, decisões reiteradas do CONSEF sustentam o mesmo entendimento, conforme exemplos que citou.

Em relação à multa aplicada, salienta que se encontra amparada nos arts. 34, 35 e incisos da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 c/c art. 44, I da Lei 9.430/96, que transcreveu.

Finaliza ratificando o lançamento efetuado, afirmando que os exercícios fiscalizados não estão prescritos e, considerando o correto enquadramento da multa para as ocorrências, em razão de recolhimento a menos do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas do Simples Nacional, solicita a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, o defendente afirmou que as razões de fato e de direito apresentadas tornam nulo o Auto de Infração.

O presente lançamento foi efetuado para cobrança de ICMS, não se constatando qualquer prejuízo à defesa, considerando que a indicação da infração e a descrição dos fatos foram efetuadas 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 o levantamento acostado aos autos.

Assim, concluo que não deve ser decretada a nulidade da autuação, considerando que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente comentou que a decadência nasce em razão da omissão do sujeito ativo, no exercício de proceder ao lançamento. Afirmou que o prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito com prestação, não sendo atingido pela perda do direito de lançar.

Disse que o prazo que a Administração tem para homologar é de cinco anos, contados do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN), nos casos de pagamento, e ressaltou que foi intimado acerca do presente Auto de Infração em 28/01/2020, envolvendo o período compreendido entre 28/02/2014 e

31/12/2018. A cobrança compreendida entre 28/02/2014 e 28/01/2015 encontra-se prescrita, devendo ser obrigatoriamente extirpada do presente lançamento.

A prescrição e a decadência são situações distintas de extinção do direito à exigibilidade do crédito tributário. A decadência extingue o direito; a prescrição tem por objeto a ação. A decadência está prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN, representa perda do direito da Fazenda Pública constituir, através do lançamento, o crédito tributário, em razão do decurso do prazo de 5 anos.

A prescrição, prevista no art. 174 do CTN, extingue o direito que tem o credor de ajuizar ação de cobrança do crédito tributário, também pelo decurso do prazo de 5 anos, contado da data da sua constituição definitiva.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, *“O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*.

O § 4º estabelece que, *“se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago, e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém, com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito não pago: Neste caso, deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o

lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Considerando que no levantamento fiscal se apurou imposto não declarado e não pago, o que implica dizer que não há pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

Vale ressaltar, que conforme Súmula nº 12 deste CONSEF, “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração*”. No presente processo, constam os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2014; o Auto de Infração foi lavrado em 27/12/2019, e o autuado informou que foi intimado em 28/01/2020.

Foi apurado imposto por meio de levantamento fiscal relativo a cartão de crédito/débito, a partir do exercício de 2014, concluindo-se o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2019. Neste caso, os fatos geradores ocorridos entre fevereiro a dezembro de 2014 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários lançados nestes meses ficam extintos, consoante a regra do art. 156, inciso V do CTN.

No mérito, o Auto de Infração trata de omissão de saídas de mercadorias tributadas presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, nos meses de fevereiro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro, fevereiro, abril a julho e novembro de 2016; fevereiro, julho e novembro de 2017; janeiro a julho; setembro a dezembro de 2018.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato, constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, tendo sido apurada operação realizada sem documentação fiscal, ficando o contribuinte obrigado a recolher o tributo devido em decorrência da prática da infração apurada por meio do levantamento fiscal.

No levantamento fiscal, o autuante adicionou às vendas declaradas os valores das omissões constatadas nos respectivos meses, apurando a receita. Com a nova receita calculada é que foram apurados os débitos constantes na autuação fiscal, sendo observadas as alíquotas constantes no Anexo 1 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.

Observo que o Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar 123/2006, que estabelece um tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

O defendente alegou que a autuação fiscal não tem qualquer esteio tributário, e que sempre procurou, apesar de várias dificuldades que assomam aos empresários de nosso País, cumprir corretamente com suas obrigações fiscais, tendo a autuação incorrido em erro.

Trata-se de exigência de imposto que poderia ser elidida pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Entendo que está caracterizada a irregularidade apontada no Auto de Infração, sendo devido o imposto apurado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e concluo pela subsistência da autuação fiscal.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de

Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 75%, com base no art. 35 da LC 123/06 combinado com o art. 44, I da Lei 9.430/96 e art. 16, inciso I da Resolução CGSN Nº 30 de 07/02/2008.

Os mencionados dispositivos legais estabelecem que “*o descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas:*

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)”.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, considerando a exclusão dos valores alcançados pela decadência (fevereiro a dezembro de 2014).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **153372.0014/19-4**, lavrado contra **AGNALDO GONÇALVES RIBEIRO**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$90.110,97**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC 123/06; art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA