

A. I. Nº. - 210415.0004/20-6
AUTUADO - SERVIÇOS DE LIMPEZA MARLUA EIRELI.
AUTUANTE - ELIETE NOVAIS ALMEIDA
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02/02/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0261-03/20-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. 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. 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 06/03/2020, exige ICMS no valor de R\$58.629,64, acrescido da multa de 75%, pela constatação da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 17.01.01 – deixou de efetuar o recolhimento de ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, nos meses de fevereiro a dezembro de 2018. Consta na descrição dos fatos que em diligência fiscal foi constatado que o contribuinte não exerce a atividade Econômica, no endereço constante no cadastro da SEFAZ. Tentativa de intimação via AR pelos correios, também não logrou êxito. Então, foi lavrada a FLC/Ficha de Localização do Contribuinte em 04/03/2020. Assim, foram intimados para apresentação de livros e documentos fiscal, via Edital de Intimação nº 26/2020 no DOE _ Diário Oficial do Estado em 20/02/2020, a sócia Marlua Silva Guimarães, período de gestão, desde 2018. Transcorrido o prazo legal, o contribuinte não atendeu a intimação e foi dada início a ação fiscal em 02/03/2020. A empresa possui como atividade econômica principal, a limpeza em prédios e domicílios, CNAE – 8121400. Esteve na condição de microempresa inscrita no Simples Nacional, no período de 10/12/2016 a 31/12/2018. Para o levantamento fiscal foi tomado por base, as informações existentes no sistema da SEFAZ/BA (NFe de entradas, NFCE de saídas e arrecadações) e extratos do Simples Nacional. O levantamento fiscal foi realizado através do Sistema AUDIG, sendo constatado as irregularidades: (i) Anexo 1 – Omissão de Saídas de mercadorias tributáveis através de vendas com cartão de crédito e/ou débito no exercício de 2017; (ii) Anexo 2 – Cálculo da Receita Bruta Apurada, incluindo declaradas e não declaradas pelo contribuinte. Uma vez determinada a receita normal, base de cálculo do imposto (apuração através das notas fiscais de vendas a consumidor, capturadas no Sistema SEFAZ) e sobre estas incidirão as alíquotas constantes do Anexo I, da Lei 123/2006 do Simples Nacional. Dessa forma, verificou-se que as receitas oriundas das vendas não foram declaradas em PGDAS-D, no exercício fiscalizado; (iii) Anexo 3 – apuração do ICMS por tipo de Infração. Neste relatório foi apurado o valor das receitas oriundas das vendas, através da segregação da proporcionalidade da substituição tributária baseada nas notas fiscais eletrônicas de compras. Se constatou dessa forma, com base nas NFCE de Saídas, a omissão de recolhimento de ICMS Simples Nacional – resultando no presente lançamento de ofício.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.63/83, através de advogados, procuração fl.84. Registra a tempestividade da sua impugnação. Sintetiza os fatos. Diz que tendo tomado ciência da

lavratura do Auto de Infração vem, tempestiva e respeitosamente, apresentar sua defesa, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Afirma ser pessoa jurídica de direito privado, sendo que, na data do auto de infração, tinha como uma das atividades essenciais à comercialização de produtos de limpeza. No entanto, houve uma alteração contratual e agora, tão somente presta serviços de limpeza em prédios e domicílios.

Diz que, em que pese tenha ocorrido tal modificação, sempre foi optante do regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123/2006, o Simples Nacional.

Nota, que no desempenho de suas atividades, sempre diligenciou por cumprir suas obrigações perante a Administração Pública, sobretudo as obrigações tributárias, decorrentes das suas atividades empresariais. Ocorre que, para a sua surpresa, teve contra si lavrado Auto de Infração para a cobrança de supostos créditos tributários consubstanciados na infração que reproduz.

Entende que a Fiscalização foi totalmente superficial no que tange demonstrar omissão com vendas de cartão de crédito e débito, bem como, receitas brutas não declaradas pelo contribuinte, não especificando do que se trata e prejudicando até mesmo o exercício do contraditório de sua parte.

Diz que o Fisco aponta suposta ausência de recolhimento de ICMS em razão desta considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação, como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado. Ocorre, contudo, que o Auto de Infração apenas alega tal assertiva, sem delinear os fatos, ou ao menos apontar, quais produtos teriam sido considerados como objeto de substituição ou antecipação, impossibilitando ao contribuinte a interpretação da imputação e acarretando um verdadeiro cerceamento de defesa, incorrendo o Auto em nulidade.

Afirma que devidamente intimada, em que pese o respeitável trabalho desenvolvido pela Fiscalização quando do lançamento, passa a demonstrar que há de se reconhecer a total improcedência da suposta infração em debate, haja vista que as mesmas não contêm documentos hábeis a demonstrar supostos erros cometidos, até porque possui documentos que demonstram, a inexistência da referida infração.

Inicialmente, diz que não pode se furtar em apontar a manutenção do vício do lançamento tributário, decorrente da precariedade da acusação fiscal que, *data vênia*, não atende aos requisitos mínimos de validade e tampouco observa a verdade material dos fatos ou aplica corretamente a norma impositiva no tempo. Isto porque, a autuação ora impugnada vai de encontro ao art. 142 do Código Tributário Nacional, que confere competência à Fiscalização para realizar o lançamento tributário e, ao mesmo tempo, estabelece os parâmetros e limites necessários para que a atividade do lançamento se opere dentro da legalidade e com observância ao princípio da segurança jurídica.

Entende que há necessidade, pelos próprios princípios que regem a Administração (notadamente os princípios da motivação e da legalidade), da verificação da ocorrência do fato gerador, com a efetiva análise da verdade material dos fatos, a fim de averiguar o cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte. Em outras palavras, deve-se analisar de forma exauriente os fatos em derredor do exercício fiscalizado, bem como expressamente indicar e comprovar com precisão, todos os elementos caracterizadores da suposta infração, o que não ocorreu no presente caso, que se encontra eivado de ilegais excessos, a fim de criar uma narrativa que não corresponde à realidade dos fatos. Sobre o tema, cita lição do Professor Ives Gandra da Silva Martins e o professor Aliomar Baleeiro. No mesmo sentido cita o art. 39 do RPAF-BA.

Percebe a obrigatoriedade da descrição clara e precisa dos fatos, contida no inciso III do dispositivo citado, com todas as suas alíneas, que nada mais é do que a estrita observância aos princípios da tipicidade e da legalidade, os quais como regra aduzem que a tributação não pode recair sobre qualquer fato, mas só sobre aqueles eleitos pela lei.

Contudo, afirma que no lançamento em tela, resta evidente que não foi cumprido o mandamento legal, na medida em que a Fiscalização não demonstrou o perfeito enquadramento dos fatos concretos às normas de omissão das saídas de venda com cartão de crédito/débito, receita bruta não apurada e incidência do ICMS, aduzindo, apenas, uma suposta falta de recolhimento, em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação, como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado, sem comprovação e correta apuração dos fatos de maneira clara e precisa. Ou seja, verifica que a Fiscalização lançou o tributo, sem sequer se preocupar em investigar a efetiva ocorrência do fato gerador, desconsiderando se foi, ou não, cumprida a legislação tributária relativa ao ICMS ou se as infrações efetivamente ocorreram e se os valores apontados efetivamente correspondem às infrações imputadas.

Além disso, afirma que lhe foi imputada aleatoriamente, o montante devido a título de ICMS, sem indicar a origem dos débitos, de acordo com as regras de substituição e antecipação tributária, a fim de lhe possibilitar a apresentação de defesa.

Diz ter deixado também, de observar, que a maioria das mercadorias por ela comercializadas, está sujeita ao recolhimento do ICMS por meio do regime de substituição tributária, de modo que seria cogente à Autoridade Fiscal indicar, quais as mercadorias estavam sendo consideradas para a lavratura do Auto de Infração, permitindo assim, que apresentasse defesa específica.

Aduz que a Fiscalização, no entanto, não apura o quantitativo das vendas realizadas para apontar em quais situações supostamente seria devido o tributo. Daí pode perquirir que o Fiscal não apurou os fatos conforme determina a norma tributária, deixando totalmente de lado a necessidade de se chegar à verdade material, princípio salutar do processo administrativo.

Repete que a Autoridade Fiscal sequer se preocupou em quantificar o percentual de vendas realizadas com mercadorias não sujeitas à substituição por antecipação, apenas presumindo, com base na receita informada em planilha, que deixou de recolher ICMS, por suposto erro na apuração da receita de vendas de tais mercadorias.

Frisa ser inaceitável conceber que o Auto de Infração seja lavrado com base em mera presunção, sem qualquer verificação da realidade fática, resultando em cobrança de tributo indevido. Além disso, ao propor a aplicação de penalidade, a Fiscalização imputou um percentual de multa exorbitante, de caráter confiscatório, por erroneamente realizar a cobrança de tributo indevido. Entende que a autuação merece subsunção à norma disposta no art. 18, inc. IV, “a”, do RPAF/99.

Frisa que o Auto de Infração imputa à Requerente omissões referentes a saída, a suposta ausência de recolhimento de ICMS, *em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à antecipação como se o ICMS tivesse sido substituído ou antecipado*. Ocorre, contudo, que toda a descrição da infração é limitada à transcrição, e não detalha em relação a quais mercadorias teriam havido o suposto erro em considerar como já antecipado ou substituído o ICMS. Nesse sentido, o Auto de Infração limita-se a apontar o montante supostamente devido de ICMS em cada mês, inclusive aplicando-lhe multa. Ademais, furtou-se ainda a Fiscalização, em dispor quanto ao enquadramento legal da suposta infração, indicando tão somente, o art. 18, § 4º, II da Lei Complementar 123/06. Nota que este dispositivo, trata tão somente da forma de cálculo da apuração do valor devido pelo contribuinte optante pelo Simples Nacional, o que também foi feito de maneira equivocada, visto que o inciso II, do art. 18, § 4º, da Lei Complementar 123/06, trata das receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte. Entretanto, é pessoa jurídica que atuava, na época do fato gerador, com comercialização de produtos de limpeza, jamais tendo realizado atividades de industrialização.

Assim, conclui que a Fiscalização se furtou no seu dever de verificação dos requisitos do lançamento tributário, previsto no art. 142 do CTN, como também maculou de nulidade insanável o presente Auto de Infração, por desrespeito à Teoria dos Motivos Determinantes. Assim, constitui vício de motivação a ausência de indicação dos fatos ou da lei e dispositivos que

embasaram a prática do ato administrativo. Não se trata de analisar o conteúdo (o mérito) do ato, mas simplesmente de verificar o liame entre os fundamentos apontados e a conclusão.

Aduz que essa incongruência consubstancia vício formal do ato, que equivale à ausência de motivação, implicando sua anulação. Cita sobre o tema Celso Antônio Bandeira de Mello. Acrescenta ser esse, pois, o entendimento da jurisprudência de nossos tribunais que, aliás, não difere daquele perfilhado em doutrina.

Caso não se entenda pela nulidade do presente Auto de Infração, o que não espera, passa a demonstrar, no mérito, a razão pela qual não deve prosperar a presente cobrança. Vê a insubsistência da autuação em virtude da apuração aleatória, injustificada (sem demonstração dos parâmetros que comprovassem a conclusão dos valores ali consignados) e, portanto, equivocada.

Afirma que a fiscalização sugere por meio do lançamento, que teria deixado de recolher o ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas a antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado. Como se não bastasse, sem qualquer fundamentação de respaldo e demonstração minuciosa acerca do assunto, sugeriu também, que a impugnante foi omissa na apuração de vendas por meio de cartão de crédito e quanto ao cálculo de receita apurada, contrariando assim, os dispositivos que regem sobre a legislação tributária, nos moldes do tópico anterior.

Ocorre que, mais uma vez, há de se demonstrar a absoluta ausência de substancialidade do Auto de Infração quanto à questão relativa ao ICMS, visto que o lançamento do imposto foi realizado sem a devida apuração dos fatos, desconsiderando que as mercadorias comercializadas estão, de fato, sujeitas à substituição tributária.

Nesse sentido, diz caber analisar a norma que dispõe quanto às mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, especialmente o § 1º, do art. 289, do RICMS/BA. Aduz que como destacado no *caput* da norma citada, as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação estão expressamente nos códigos NBM/SH destacados somente o 3808.94.19 e o 3402.90.39 que permanecem listados na parte 2 do Anexo XV do RICMS/2012.

Salienta que não pretende atacar de forma específica, o cabimento da substituição por antecipação para cada mercadoria objeto de sua atividade, visto que a precariedade do Auto de Infração, que conduz à sua nulidade, consiste inclusive na omissão em designar quais as mercadorias e respectivas notas fiscais foram consideradas como não passíveis de substituição por antecipação.

Ademais, assevera que como prova do regular cumprimento de suas obrigações tributárias, apresenta ainda, os extratos do Simples Nacional (PGDAS-D) de todo o período, informando detalhadamente, o valor recolhido a título de ICMS e o respectivo enquadramento na condição de substituído. E, ainda, como prova da regularidade de suas obrigações fiscais, as notas fiscais referentes à aquisição de mercadorias para revenda, com os devidos destaques.

Conclui que não houve qualquer omissão ou erro na apuração das receitas de vendas de mercadorias, consistentes em materiais de construção, como sujeitas à substituição por antecipação, visto que sua operação está amparada nos códigos NBM/SH destacados somente o 3808.94.19 e o 3402.90.39 que permanecem listados na Parte 2, do Anexo XV do RICMS/2002.

Na remota hipótese de serem afastados os argumentos de defesa até aqui apresentados, quer seja de nulidade, quer seja de mérito, o que admite apenas pelo princípio da eventualidade, deve-se observar a necessidade de redução do percentual fixado a título de multa, conforme a seguir aduzido.

Afirma que a aludida multa foi arbitrada para a suposta infração, com base no art. 35, da Lei Complementar 123/06, e art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, no patamar de 75%. Ou seja, foi imputada multa punitiva em patamar inequivocamente excessivo. Tal procedimento fiscal é

vedado pelo art. 150, inciso IV, da Constituição Federal. Aduz que a função da multa (no caso, de natureza punitiva), é exclusivamente inibitória, ou seja, implementada com o intuito de fazer com que o Contribuinte não deixe de cumprir eventual obrigação tributária.

Contudo, no presente caso, a multa foi arbitrada sem qualquer observância à sua finalidade precípua ou à limitação do dispositivo constitucional citado, cujo interesse é garantir à Contribuinte punição pautada nos parâmetros de razoabilidade e proporcionalidade. Cita jurisprudência do STF e Parecer da PGR a respeito.

Dito isso, e considerando reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal quanto ao patamar razoável e eficaz para o arbitramento das multas punitivas em matérias tributárias, entende restar evidente a necessidade de ser rechaçada a multa de 75%, a fim de que a penalidade seja reduzida para percentual não superior a 20%, por meio do nítido e constitucional fundamento de atendimento à vedação ao confisco.

Por fim, considerando que as acusações feitas pela Fiscalização não são suficientes para autorizar a manutenção do lançamento, tendo em vista a inocorrência da aludida violação, consoante demonstrado de forma objetiva pelas razões da defesa, caso não se decida de plano pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração, pugna seja determinada a realização de diligência fiscal, no intuito de que seja comprovada a correção da apuração realizada pela Impugnante, com base na legislação em vigor.

Outrossim, caso não seja nulo, pleiteia que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, não havendo razões para persistir a cobrança, em face de todos os argumentos de fato e de direito apresentados.

Subsidiariamente, na remota hipótese de ser mantida a exigência fiscal, afastando-se a preliminar de nulidade e as razões de mérito, requer seja determinada a redução da multa para patamar razoável, não superior a 20%, nos termos da jurisprudência do STF, em razão da vedação ao caráter confiscatório da multa.

Protesta pela juntada posterior de provas, pela produção de todos os meios de prova permitidos em direito, inclusive pela realização de perícia e diligência fiscal, para que sejam elucidadas as divergências e por fim, pelo direito de sustentar oralmente as razões aduzidas.

A Autuante presta a informação fiscal fls.153/157. Reproduz a irregularidade apurada e o respectivo enquadramento. Sintetiza os fundamentos da defesa. Afirma que vem, muito respeitosamente, apresentar informação fiscal em objeção a contestação ao processo aqui em discussão, tendo em vista a defesa administrativa apresentada pela empresa autuada, pelos motivos de fato e de direito a seguir delineados.

Afirma que em seus esclarecimentos preliminares, o autuado apresentou defesa, requerendo nulidade do lançamento e, em sendo mantida a exigência fiscal, requer que seja determinada a redução de multa, para patamar não superior a 20%. Direciona a defesa para três questões principais: falta de clareza e não cumprimento da ocorrência do fato gerador; questionamento quanto a apuração das vendas enquadradas na Substituição Tributária; solicitação de diligência e redução de multa.

Explica que o estabelecimento autuado se encontra classificado na condição de microempresa, e foi optante do Simples Nacional no período de 10/12/2016 a 31/12/2018. O segmento atual no qual está inserido a empresa, tem por atividade econômica principal: limpeza em prédios e domicílios, CNAE 8121400, alteração datada de 20/11/2019, conforme 4ª Alteração Contratual, em anexo (páginas.85 a 92). No exercício de 2018, a atividade econômica principal do contribuinte, era o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, CNAE 4712100 (vide alteração de histórico econômico – INC, página 112).

Esclarece que o procedimento de cálculo do lançamento foi descrito na página 01 do Auto de Infração, com indicação dos relatórios e do Termo de Encerramento, às páginas 11 e 12, como

descrição complementar, para que o Autuado tivesse pleno entendimento das infrações que lhe foram imputadas. De modo que a autuação seguiu orientação prevista no art. 39, inciso III do RPAF/99.

Anota que para o levantamento fiscal, toma por base as informações existentes no sistema da SEFAZ/BA (NF-e de entrada, NFC-e de saída e arrecadações), além de extratos do Simples Nacional. Reitera que o contribuinte declarou informações no DEFIS e PGDAS-D – Programa Gerador de Arrecadação do Simples Nacional, em 2018 e 2019 zeradas”, embora tenha efetuado vendas através dos cartões de crédito/débito (TEF anual, página 18, em anexo) e de ter emitido NFC-e (Mídia e programa validador, páginas 22/23, anexas a este auto).

Registra que elaborou os levantamentos fiscais para apuração do ICMS Simples Nacional, através do sistema AUDIG (Auditoria Digital), que é validado pela SEFAZ/BA, e está formatado com base nas diretrizes da LC nº 123/06, art. 18, caput e §§ 1º e 3º e Resolução 140 do CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional).

Esclarece que a regra prevista no art. 21, inciso I da LC 123/06 determina que o contribuinte deverá apurar o ICMS Simples Nacional na forma prevista nos art. 18 a 20 da LC 123/06, e fazer o recolhimento através de documento único de arrecadação (DAS). O procedimento fiscal teve como objetivo verificar, se o valor recolhido mensalmente no documento especificado no inciso I, do art. 21, da LC 123/06, foi calculado obedecendo às regras previstas nos art. 18 a 20 da mesma Lei, de maneira que, após apurar o ICMS devido, confrontou-se este, com o valor do ICMS recolhido (ICMS Simples Nacional declarado zerado) e constataram-se diferenças de ICMS Simples Nacional ainda a recolher. Desse modo, conclui que o enquadramento no art. 21, inciso I, da LC 123/06 não se desviou da infração imputada à Autuada, nem do procedimento fiscal que apurou o débito.

Afirma que ao requerer a nulidade do auto de infração, o impugnante aponta falta de clareza na apuração da base de cálculo e não ocorrência do fato gerador.

Observa, porém, que a base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pelas microempresas ou pelas empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, é a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123/06, art. 18, caput e §§ 1º e 3º e CGSN nº 140/18).

Prossegue registrando o conceito de receita bruta, como o 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, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. (Base legal: art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123/06).

Explica que para a apuração dos lançamentos fiscais, foram confrontadas as receitas brutas com vendas de mercadorias (notas fiscais eletrônicas de venda a consumidor emitidas em 2018, capturadas através do sistema SEFAZ/BA) em confronto com o TEF e os valores declarados em PGDAS-D (Extrato do SN, pgs. 33 a 56) e estão demonstradas nos seguintes relatórios, exercício de 2018: Anexo 1 – Apuração Mensal das Omissões de Saída das Vendas (pg. 24); Anexo 2 – Cálculo da Receita Apurada/Apuração de Existência de Divergência de Base de Cálculo/Apuração da Receita Total da Empresa/Infrações Apuradas-Receitas sem ST/Infrações Apuradas Receitas com ST (pg. 25 a 29); Anexo 3 – Apuração do ICMS por tipo de Infração/ Apuração da Alíquota do ICMS a recolher (pg. 30 e 31) e Proporcionalidade da Substituição Tributária baseada nas compras (pg. 32).

Ressalta que o contribuinte omitiu integralmente as receitas brutas mensais (base de cálculo), ao declarar o PGDASD zerado, não obstante ter realizado vendas com cartão de débito/crédito, em todo o exercício de 2018 (vide anexos 1, colunas A e C, página 24), e suas vendas terem sido acobertadas através da NFC-e (pg. 22 CD ROM com planilha dos arquivos eletrônicos das NFC-e).

Ressalta que para maior clareza, demonstra em valores, os fatos narrados. Ano 2018: PGDAS declarado - 0,00, NFC-e emitidas R\$3.879.692,92, TEF 2018 - R\$1.641.754,00.

Prossegue esclarecendo que o impugnante alega que a “única menção legal feita pela autoridade administrativa no Auto de Infração, é de que as omissões foram apuradas conforme o inciso II do art. 18, § 4º, da LC 123/06, que trata de receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte”.

Afirma que esta alegação não procede, visto que na descrição dos fatos, a base legal está descrita assim: “Realizei os levantamentos fiscais, para apuração do ICMS Simples Nacional, através do sistema AUDIG (Auditoria Digital), que é validado pela SEFAZ/BA, e está formatado com base nas diretrizes da LC nº 123/06, art. 18, caput e §§ 1º e 3º e Resolução 140 do CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional)”, no qual norteou a ação fiscal.

Constata que o impugnante fez questionamento relativo à ausência da materialidade documental com a apuração das vendas enquadradas na Substituição Tributária, sem detalhar quais operações, amparadas pelas respectivas notas fiscais, consistiriam em exceção à regra na específica hipótese” (página 78).

Frisa que houve contradição nesta afirmação, considerando o cadastramento do seu emissor de NFC-e, no qual adotou o critério de tributação total, para todos os produtos comercializados. Sustenta que diante da análise das NFCe emitidas, sem segregação da substituição tributária, verifica que todo o cadastramento das mercadorias estava equivocado, de modo que a adoção da proporcionalidade da substituição tributária, baseada nas notas fiscais de compras foi a única possibilidade para apuração da base de cálculo.

Esclarecer, que se pode adotar três parâmetros para segregar a proporcionalidade da substituição tributária: notas fiscais de entrada (compras), notas fiscais de saída (vendas) e declaração da receita bruta em PGDAS-D.

Observa que deixou de adotar a segregação da substituição tributária baseada nas Nota Fiscal de Venda a Consumidor (NFC-e), porque houve erro do próprio autuado no cadastramento do CFOP – Código de Operação e Produção: 5101 – Venda de Produção do Estabelecimento e 5102 – Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Para estes códigos há incidência total de tributação, ficando fora as mercadorias enquadradas na substituição tributária e mercadorias isentas; e no cadastramento do NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) X NBM (Nomenclatura Brasileira de Mercadorias), o autuado utilizou de forma indevida, apenas cinco códigos, para todas as mercadorias: 7133399 (outros feijões comuns, secos e em grãos), 21041011 (preparações para caldos e sopas, bem, embalagem = 1Kg); 48181000 (papel higiênico); 84181000 (refrigeradores combinados com congeladores, porta e extensão separada) e 22021000 (água mineral gaseificada), além do código 9999 (diversos).

Resumindo, diz que os erros no cadastramento dos dados fiscais identificados foram: na classificação do CFOP ao não considerar as mercadorias enquadradas na substituição tributária; códigos do NCM que não correspondem à descrição dos produtos e não correspondem à tributação correta (isenta, substituída, tributada, etc), além dos dados que estão em desacordo com a legislação tributária (produtos diversos, cod. 9999).

Toma como exemplo, o mês de março de 2018, no qual 99,54% das NFC-e foram emitidas com o NCM 481810000 (papel higiênico) e estão com a classificação fiscal incorreta (a título de exemplo: cerveja - NCM 2203000, água - NCM 22021000, Chocolate - NCM 1704901 e 1806311, etc, todos enquadrados na ST), gerando distorções na apuração da base de cálculo. Lista 07 (sete) NFC-e, aleatórias, para demonstrar como DANFE's, anexo a este PAF, páginas 113 a 191 foram cadastrados em desacordo com o RICMS/BA.

Quanto à solicitação de diligência requerida pelo autuado, entende que não procede, uma vez que toda a apuração ocorreu de forma detalhada e compreensível, através de demonstrativos inseridos em mídia eletrônica, entregue ao autuado, conforme recibo às páginas 60 e 61 (entregues

via Aviso de Recebimento dos Correios dia 17/03/2020), nos quais apresenta os valores apurados, ou seja, a apuração mensal da falta de recolhimento com base nas vendas realizadas, o cálculo da receita apurada, a demonstração da apuração da receita total, os valores sujeitos a substituição tributária, cálculo da proporcionalidade, apuração das alíquotas, relatório contendo a planilha das notas fiscais de venda a consumidor emitidas e as notas fiscais eletrônicas de compras autorizadas, excluídas as devolvidas, canceladas e denegadas, além dos extratos declarados do Simples Nacional, todos anexados a este auto de infração.

Quanto à reclamação do autuante, de que a multa aplicada no percentual de 75% é confiscatória, esclarece que a base legal, está no artigo 96, inciso I da Resolução 140/2018, do Comitê Gestor do Simples Nacional, transcrevendo parte dos arts. 93 a 95.

Assevera que as justificativas apresentadas pelo autuado, com fito de suprimir a ação fiscal, sem apresentação de provas materiais contrários àquelas já anexadas aos autos, não foram capazes de elidir a ação fiscal, e, portanto, considera devido o ICMS Simples Nacional baseado na infração 01, razão pela qual, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente.

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. Insistiu que a autuação não observou os princípios da tipicidade e da legalidade, portanto em desacordo com a legislação vigente.

Compulsando os autos, observo que estas alegações não procedem. O defendente recebeu cópia do CD fl. 23, contendo os demonstrativos fls.24/32, o demonstrativo da aplicação da proporcionalidade, gerados no Programa AUDIG, onde se pode verificar claramente, que omitiu receitas tributáveis ao Fisco, no exercício fiscalizado, detectadas em ação fiscal, ao não declarar receitas obtidas com vendas pagas com cartão de crédito e/ou débito, conforme informado pelas instituições financeiras.

É importante registrar, que o presente Auto de Infração é consequência de irregularidade apurada, que gerou um outro lançamento fiscal, pela 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, presunção autorizada conforme determinação do art. 4º, § 4º, II da Lei 7014/96, conforme demonstrativos presentes neste Auto de Infração.

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.

Sobre a alegação de que houve enquadramento equivocado no lançamento de ofício, observo que nos termos do art. 19 do RPAF/99, não implica nulidade do lançamento, caso exista erro de indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que pela descrição dos fatos, ficou evidente a irregularidade apurada na ação fiscal.

Neste cenário, 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 inquirir de nulidade o lançamento de ofício. Portanto, afasto as nulidades arguidas.

Sobre o pedido de diligência ou perícia técnica para dirimir dúvidas acerca do lançamento, fica indeferido de plano. Com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, e II, do RPAF/99, entendo ser

desnecessária a requerida diligência, tendo em vista outras provas produzidas constantes do PAF, considerando que os elementos contidos nos autos são suficientes para a análise do mérito e não há necessidade de conhecimentos técnico para conclusões acerca da lide.

No mérito, a Autuada foi acusada de falta de recolhimento de ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, nos meses de fevereiro a dezembro de 2018.

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.

A Autuante esclareceu, que como o autuado deixou de atender intimação e inclusive não se encontrava funcionando no local cadastrado na SEFAZ, motivo pelo qual foi lavrada FLC – Ficha de Localização Cadastral, o levantamento fiscal tomou por base, as informações existentes no sistema da SEFAZ/BA (NFe de entradas, NFCE de saídas e arrecadações) e extratos do Simples Nacional.

O defendente afirmou, que a Fiscalização foi superficial no que tange a demonstrar omissão com vendas de cartão de crédito e débito, bem como, receitas brutas não declaradas pelo contribuinte. Disse que o Auto de Infração deixou de apontar quais produtos teriam sido considerados como objeto de substituição ou antecipação tributária.

Não acato estas alegações por falta de sustentação fática ou jurídica. Verifico que consta da descrição dos fatos, no corpo do próprio Auto de Infração, os esclarecimentos feitos pela Autuante a respeito da ação fiscal. De forma detalhada, foi informado que o levantamento fiscal foi realizado com a utilização do programa AUDIG, onde foram feitos cruzamentos com os dados entre notas fiscais eletrônicas de vendas, compras, recolhimentos e outros, para cumprimento da fiscalização, sendo constatado as irregularidades retratadas: (i) Anexo 1 – Omissão de Saídas de mercadorias tributáveis através de vendas com cartão de crédito e/ou débito no exercício de 2018; (ii) Anexo 2 – Cálculo da Receita Bruta Apurada, incluindo declaradas e não declaradas pelo contribuinte. Uma vez determinada a receita normal, base de cálculo do imposto (apuração através das notas fiscais de vendas a consumidor, capturadas no Sistema SEFAZ) e sobre estas aplicadas as alíquotas constantes do Anexo I, da Lei 123/2006 do Simples Nacional. Dessa forma, verificou-se que as receitas oriundas das vendas não foram declaradas em PGDAS-D, no exercício fiscalizado; (iii) Anexo 3 – apuração do ICMS por tipo de Infração. Neste relatório foi ainda, apurado o valor das receitas oriundas das vendas, através da segregação da proporcionalidade da substituição tributária baseada nas notas fiscais eletrônicas de compras. Se constatou dessa forma, com base nas NFCE de Saídas, a omissão de recolhimento de ICMS Simples Nacional – resultando no presente lançamento de ofício.

Assim, depreende-se que os dados necessários e suficientes a caracterização da infração, estão presentes no processo, possibilitando a ampla defesa e respeitando o devido processo legal.

O defendente disse, que o Fisco teria lhe imputado aleatoriamente, o montante devido a título de ICMS, sem indicar a origem dos débitos de acordo com as regras de substituição e antecipação tributária, e se limitou a alegar, que deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, como se o ICMS tivesse sido substituído ou antecipado, sem ao menos apontar quais as mercadorias não amparadas pela substituição tributária.

Sobre esta alegação, é importante lembrar, que o caso concreto não trata de exigência crédito tributário atinente ao regime de substituição tributária. Como já mencionado neste voto, a presente lide trata de omissão de receita devido à venda com pagamento via cartão de crédito ou débito. Quando somadas tais receitas àquelas declaradas pelo contribuinte, resulta em valor

superior ao declarado e que aplicadas as alíquotas correspondentes resultaram nas diferenças apuradas pela fiscalização, ou seja, 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.

Sobre a matéria, 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;

O defendente alegou também, que sem qualquer fundamentação ou demonstração minuciosa acerca do assunto, a fiscalização sugeriu que teria sido omissa na apuração de vendas por meio de cartão de crédito e quanto ao cálculo de receita apurada, sem demonstrar substancialidade quanto à questão relativa ao ICMS, visto que o lançamento do imposto foi realizado sem a devida apuração dos fatos.

Compulsando os autos, verifico não assistir razão ao Autuado. Observo que conforme corretamente esclareceu a Autuante, o procedimento fiscal teve como objetivo verificar, se o valor recolhido mensalmente no documento especificado no inciso I, do art. 21, da LC 123/06, foi calculado obedecendo às regras previstas nos art. 18 a 20 do citado diploma legal.

Ressalto que as receitas apuradas pelo fisco como omitidas, se trata de uma presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º da Lei 7014/96, e o ônus da prova de que não praticou operações comerciais que ficaram ocultas do fisco, já que a presunção é *juris tantum*, compete ao autuado, que deve produzir as provas em contraposição a acusação fiscal.

Da análise dos elementos que compõem o PAF, verifico que o contribuinte declarou informações no DEFIS e PGDAS-D – Programa Gerador de Arrecadação do Simples Nacional em 2018 e 2019 “zeradas”, embora tenha efetuado vendas através dos cartões de crédito/débito (TEF anual, página 18, em anexo) e de ter emitido NFC-e (Mídia e programa validador, páginas 22/23, anexas a este auto).

No entanto, é curioso que o defendente, que alega não ter cometido qualquer irregularidade, não traga elementos a este PAF, para esclarecer sobre a sua movimentação econômica no ano 2018, que se deu conforme sistema do banco de dados da SEFAZ, nos termos seguintes:

a) Declaração no PGDAS-D = “Zero”

b) NFC-e emitidas = R\$3.879.692,92

c) TEF 2018 = R\$1.641.754,00

O defendente alegou também, ausência de materialidade documental com a apuração das vendas enquadradas na Substituição Tributária, na aplicação da proporcionalidade, visto que, de fato, suas operações se dá com mercadorias enquadradas no citado regime.

Em sede de informação fiscal, a Autuante explicou, que não adotou a segregação da substituição tributária baseada nas Nota Fiscal de Venda a Consumidor (NFC-e), e sim, pelas notas fiscais de Compras, porque houve erro no cadastramento do CFOP 5101 e 5102, no qual há incidência total de tributação, e o Autuado cadastrou todos os itens como mercadorias enquadradas na substituição tributária e isentas; Apontou ainda, que o defendente cadastrou de forma indevida, todas as mercadorias a serem comercializadas, com apenas cinco códigos: 7133399, 21041011; 48181000; 84181000 e 22021000, além do código 9999 (diversos).

Analizando os documentos apensados ao PAF, verifico que, de fato, o contribuinte cadastrou com a mesma NCM 481810000, produtos diversos como: creme dental, leite em pó, maçã, biscoito diversos, iogurtes, desodorante, shampoo, feijão, arroz, farinha, desinfetante, calabresa, linguiça,

toucinho, toscana, bisteca, molho de tomate. Cópias das notas fiscais fls. 113/152 e Relação fl. 156.

Neste cenário, observo que não há qualquer reparo a ser feito, no cálculo de proporcionalidade realizado pela fiscal, considerando não haver qualquer impedimento legal, para que a proporcionalidade possua como base as compras do período, realizado pelo contribuinte.

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.

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. Sendo assim, a infração encontra-se devidamente caracterizada.

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, a 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.

Neste caso, 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 do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210415.0004/20-6**, lavrado contra **SERVIÇOS DE LIMPEZA MARLUA EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$58.629,64**, 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, 17 de dezembro de 2020.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA