

PROCESSO - A. I. Nº 436661.0018/19-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CONSTRUFERTIL COMERCIAL LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0137-03/20-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ AGRESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/03/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJP Nº 0071-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS. Erro na determinação da base de cálculo decorrente da exclusão da venda de produtos sujeitos a isenção, imunidade ou valor fixo do ICMS estabelecido pela legislação Estadual da base de cálculo do Simples Nacional. Não há previsão legal para a exclusão empreendida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/08/2019, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 17.05.01: Deixou de recolher ICMS em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo), nos meses de julho a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016 e julho a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 26.862,33, acrescido da multa de 75%, prevista no Art. 35 da Lei Complementar nº 123/06 e no Art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96.

A 3ª JJF decidiu pela Improcedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0137-03/20-VD (fls. 63 a 67), com base no voto a seguir transcrito:

“Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS em razão de o autuado considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo), nos meses de julho a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016; julho a dezembro de 2017.

De acordo com os demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 10 a 30 do PAF), foi realizado o levantamento da “Receita Apurada” nos exercícios fiscalizados, tomando como referências as notas fiscais emitidas pelo contribuinte.

Em relação ao levantamento fiscal, o defendente não apresentou qualquer demonstrativo para contrapor os dados numéricos apurados pela autuante, mas alegou, em relação às receitas que deixou de considerar como tributável para fins de ICMS, que são provenientes da isenção prevista no art. 264, inciso XVIII do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012.

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:

Afirmou que pelo sistema adotado no Simples Nacional, ao segregar apenas as mercadorias alcançadas pela Substituição e Antecipação Tributária, as mercadorias isentas de ICMS estão sendo tributadas, onerando substancialmente o preço final da mercadoria e desvirtuando totalmente a finalidade principal da isenção do ICMS prevista na legislação tributária.

Ressaltou que a isenção do ICMS é um benefício específico concedido a determinados produtos, mercadorias ou serviços tributados pelo imposto, cujo objetivo é desonerar ainda que temporariamente, o custo tributário, e assim, permitir a redução ou a manutenção de preços para o consumidor.

A autuante afirmou que não procedem os argumentos da defesa, pelo simples fato de que saídas realizadas pelos optantes pelo Simples Nacional são tratadas como Receita Bruta, conforme art. 18, da LC 123/2006, e sobre estas incidem as alíquotas correspondentes previstas no Anexo I da citada lei, e que não existe previsão para

redução ou eliminação parcial da receita de vendas de mercadorias. O art. 18 da Lei Complementar nº 123/06, bem como o art. 3º, § 9º da Resolução nº 31/08 só autorizam a segregação das receitas oriundas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

À época dos fatos geradores, o autuado estava inscrito no SIMPLES NACIONAL, na condição de empresa de pequeno porte. 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.

Na impugnação, o autuado confirmou que as receitas declaradas como não tributáveis pelo ICMS no Simples Nacional são todas oriundas de mercadorias isentas pela Legislação Estadual, mercadorias e/ou produtos isentos de ICMS, conforme art. 264, inciso XVIII do RICMS-BA/2012 e Convênio ICMS 100/1997.

A autuante apresentou o entendimento de que, da receita bruta mensal, apenas são excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e as receitas decorrentes de exportação ou de venda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com encerramento da fase de tributação.

Vale salientar, que o valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será calculado a partir das alíquotas constantes nas tabelas dos Anexos I a V da Lei Complementar 123/06 (Art. 18).

O § 4º-A do art. 18 da mencionada Lei Complementar 123 de 14/12/2006, estabelece as receitas que o contribuinte deverá segregar na apuração do imposto a recolher:

Lei Complementar 123 de 14/12/2006:

...

Art. 18.

§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

I - decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, que o imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação;

II - sobre as quais houve retenção de ISS na forma do § 6º deste artigo e § 4º do art. 21 desta Lei Complementar, ou, na hipótese do § 22-A deste artigo, seja devido em valor fixo ao respectivo município;

III - sujeitas à tributação em valor fixo ou que tenham sido objeto de isenção ou redução de ISS ou de ICMS na forma prevista nesta Lei Complementar;

IV - decorrentes da exportação para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar;

V - sobre as quais o ISS seja devido a Município diverso do estabelecimento prestador, quando será recolhido no Simples Nacional.

§ 12. Na apuração do montante devido no mês relativo a cada tributo, para o contribuinte que apure receitas mencionadas nos incisos I a III e V do § 4º-A deste artigo, serão consideradas as reduções relativas aos tributos já recolhidos, ou sobre os quais tenha havido tributação monofásica, isenção, redução ou, no caso do ISS, que o valor tenha sido objeto de retenção ou seja devido diretamente ao Município.

Da leitura dos dispositivos legais acima reproduzidos, constata-se que na apuração do montante devido no mês relativo a cada tributo, o contribuinte que apure receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, e isentas terá direito a segregar das receitas totais, na apuração do valor a ser recolhido na forma do Simples Nacional.

Portanto, a partir da alteração promovida pela Lei Complementar nº 147, de 07/08/2014, há previsão para excluir operações com mercadorias isentas de ICMS. Neste caso, concluo que não ficou caracterizada a infração apontada, relativamente ao imposto apurado no demonstrativo elaborado pela autuante, considerando a condição do autuado como empresa de pequeno porte do Simples Nacional, e a necessidade de segregação das receitas provenientes das vendas de mercadorias isentas de ICMS.

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

O Presidente do CONSEF apresentou Recurso de Ofício (fls. 72 a 78), nos termos do § 2º, do Art. 169 do RPAF/99, pois o valor desonerado foi inferior a R\$ 200.000,00, valor mínimo para a impetração automática do Recurso de Ofício.

Explicou que a Decisão merece reparo pois, apesar do Art. 18, § 4º-A, III da Lei Complementar nº 123/06, após alteração efetuada pela Lei Complementar nº 147/14, determine a segregação das receitas que tivessem sido objeto de isenção ou redução do ISS ou de ICMS, tais receitas não

foram excluídas da base impositiva do Simples Nacional, conforme entendimento da PGE/PROFIS, que interpôs Recurso Extraordinário em face de decisão proferida no Acórdão CJF nº 0128-12/17.

Relatou que a segregação da receita é apenas um artifício metodológico, previsto pelo legislador, para o efeito de ajustar o valor a ser recolhido pelo contribuinte, quando o Estado ou o município concede uma isenção ou redução específica para as microempresas e empresas de pequeno porte, conforme definido no Art. 35 da Resolução CGSN nº 94/11, então vigente.

Requeru o reexame da matéria exposta, concluindo que a Decisão de piso se afigurou manifestamente contrária à legislação em vigor.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou pela improcedência do Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS e multa em razão da falta de recolhimento do imposto por considerar receitas tributáveis como não tributáveis, em virtude de isenção, no caso em apreço, *fertilizantes*.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que embora o julgamento de 1ª Instância tenha desonerado totalmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 53.343,85, conforme extrato (fl. 69), montante inferior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99, o mesmo foi manejado pelo Presidente do CONSEF, utilizando a prerrogativa que lhe foi concedida pelo § 2º, do Art. 169 do RPAF/99, *in verbis*:

“Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:

a) Recurso de ofício das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal, quando a decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado pela referida decisão for superior R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais);

...

§ 2º Caberá, ainda, o processamento do recurso de ofício, por iniciativa do Presidente do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), nas hipóteses em que se configure decisão manifestamente contrária à legislação tributária, às provas dos autos ou ao entendimento manifestado em julgamentos reiterados do CONSEF, quando o débito exonerado for inferior aos limites previstos na alínea “a” do inciso I.”

O regime de tributação adotado pelo Simples Nacional somente prevê a exclusão de receitas quando já alcançadas pela substituição tributária, de forma a evitar a bitributação, ou a isenção específica para a microempresa, conforme já decidido no Acórdão CJF nº 0272-12/18, do qual extraí o seu Voto Vencedor:

“Quero manifestar a minha divergência relativamente ao voto exarado pelo Relator, especificamente naquilo que se reporta ao tratamento tributário conferido às receitas decorrentes da venda de mercadorias isentas, na forma que segue.

Como bem destacou o nobre Relator, o art. 18, § 4º-A, inciso III da LC 123/06 admite a exclusão das receitas que tenham sido objeto de isenção, conforme texto abaixo.

“Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa 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.

...

§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas:

...

III - sujeitas à tributação em valor fixo ou que tenham sido objeto de isenção (grifo acrescido) ou redução de ISS ou de ICMS na forma prevista nesta Lei Complementar;

...”

Tais receitas não se confundem, contudo, com aquelas relativas às operações internas de saída de ovos, pois a análise individual, operação a operação, não se compatibiliza com a sistemática de apuração do imposto pelas empresas optantes pelo Simples Nacional.

De fato, a sistemática prevista na LC 123/06 é própria e distinta daquela aplicável aos demais contribuintes, tributando as empresas em função do montante de sua receita bruta, conforme art. 13, inciso VII, abaixo.

“Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

...

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

...”

Assim sendo, somente podem ser contempladas com a isenção prevista no art. 18, § 4-A, inciso III, aquelas receitas tidas como isentas, pela própria legislação estadual, nos termos do art. 277 do RICMS/12, abaixo reproduzido.

“Art. 277. Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).”

Não existe, assim, qualquer outra previsão, afora a reproduzida acima, de exclusão de receitas de ICMS, reguladas especificamente na legislação do ICMS.

Consequentemente, o contribuinte optante pelo Simples Nacional não pode excluir da receita bruta o valor decorrente da revenda de mercadorias amparadas por isenção prevista no RICMS/12, haja vista que a forma de apuração do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, Simples Nacional, é uniformizada para todo o país e específica, não contemplando a exclusão de operações individualizadas com ovos ou qualquer outra mercadoria isenta, objetivamente considerada.

Do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.”

Como vimos, segregar não significa excluir, e as isenções por produto não devem ser sequer segregadas, ainda mais excluídas da receita bruta do Simples Nacional.

Não faria sentido ter um sistema de tributação simplificado, com base na receita bruta do contribuinte, onde este tenha que apurar a situação fiscal de cada produto comercializado.

Ademais, não seria razoável excluir da receita bruta do Simples Nacional, aplicável a uma verdadeira cesta de tributos federais, estaduais e municipais, uma isenção concedida apenas por um ente federado, sem a devida previsão na Lei Complementar nº 123/06, pois estaria ferindo o pacto federativo.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 436661.0018/19-5, lavrado contra **CONSTRUFERTIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 26.862,33**, acrescido da multa de 75%, prevista no Art. 35 da Lei Complementar nº 123/06 e no Art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS