

PROCESSO - A. I. Nº 210414.0009/18-3
RECORRENTE - M. E. DA SILVA PINHEIRO MOREIRA - EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0162-02/18
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ JACOBINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/04/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0103-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Comprovada a omissão da receita, cujo imposto foi exigido mediante o tratamento diferenciado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Regime Especial Unificado de Recolhimento de Tributos e Contribuições - SIMPLES NACIONAL; **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Provado erro na informação da receita e alíquota aplicada a menor. Exigências subsistentes. Rejeitado o pedido de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 178 a 192) interposto em face do Acórdão nº 0162-02/18 (fls. 163 a 168), da lavra da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluíra em 27/09/2018 pela Procedência da autuação.

O Auto de Infração, lavrado em 29/03/2018 e notificado ao sujeito passivo em 06/04/2018 para exigir ICMS e multas no valor de R\$ 119.758,80, descreve tão-somente uma irregularidade, com ocorrências verificadas ao longo dos exercícios de 2013 a 2016, sendo objeto da seguinte enunciação acusatória:

***Infração 01 - 17.03.16** – 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 – Sem dolo.*

No valor de R\$ 57.221,83, referente ao período janeiro a março e maio a dezembro de 2013; fevereiro a dezembro de 2014; janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2015; janeiro a março e outubro a dezembro de 2016.

A o cerne da lide gravita em torno da observância, por parte dos Autuantes, do devido processo legal, seguindo roteiro de auditoria que esteja autorizado na legislação e haja observado o devido processo legal, considerando que o Sujeito Passivo é optante pelo Simples Nacional, e a técnica empreendida tende a aferir indiretamente a ocorrência do fato gerador, pela apuração de desconformidades entre o volume de operações informado por instituições administradoras de cartão de crédito, e o volume submetido à tributação por parte do Sujeito Passivo.

Em julgamento realizado em 29/03/2018 (fls. 163 a 168) a 2ª JJF rejeitou integralmente as alegações do sujeito passivo, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Trata o Auto de Infração da acusação de haver a Impugnante omitido saídas de mercadorias tributáveis, o que

foi presumida tendo em vista ter-se apurado que as declarações de venda realizadas através de pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, figuravam em sua escrita fiscal em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de cartões.

Verifico que descabe a alegação defensiva de que a Autuante deixou de observar que a autuada é optante do regime do SIMPLES NACIONAL, pois se verifica da memória de cálculo, fls. 04 a 36, que a apuração do débito se deu em estrita observância à legislação do SIMPLES NACIONAL, de modo que o valor do ICMS apurado está conforme demonstrado para cada exercício pelas planilhas: “APURAÇÃO MENSAL DA OMISSÃO DE SAÍDA DAS VENDAS COM CARTÃO DE DÉBITO/CRÉDITO (TEF)”, “RECEITA PARCIAL IDENTIFICADA PELOS DOCUMENTOS EMITIDOS”, IDENTIFICAÇÃO DA RECEITA REAL (Documentos Fiscais + Omissões Apuradas) – ANEXO 2-A a D”, “ANÁLISE DO ICMS DO SIMPLES NACIONAL A RECLAMAR”, “SEGRAGAÇÃO DO ICMS A RECOLHER POR INFRAÇÃO”. Portanto, não há falar que o cálculo não considerou a condição de SIMPLES NACIONAL da Impugnante.

Não prospera também a alegação de que a imputação não foi apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL, considerando que se verifica a prima facie, que as planilhas listadas acima como exemplo de aplicação para apuração do débito são produzidas a partir do sistema AUDIG. De forma que, ao contrário do que alega a defesa, este é o sistema e a metodologia apropriada para o cálculo em questão.

Verifiquei que os acórdãos JJF Nº 0045-04/15, JJF Nº 0057-03/14, Nº 0106-11/14, CJF Nº 0220-12/14, como também os de números JJF Nº 0369-04/02, CJF Nº 0346-12/17, CJF Nº 0080-12/17, tomados pela defesa como paradigma de nulidade, não se plicam ao caso, pois se referem a aplicação de roteiro de fiscalização não afeito ao SIMPLES NACIONAL, situação que não se verifica no levantamento fiscal objeto do presente Auto de Infração. Afasto assim a prejudicial de nulidade proposta por mais esse argumento e julgo procedente o presente auto de Infração.

Regularmente intimado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 178 a 192), por meio do qual reiterou os argumentos de sua peça de Defesa, em nada inovando.

Aduz que o roteiro de fiscalização (aferição do ICMS eventualmente omitido a partir das informações prestadas por instituições administradoras de cartão de crédito) não se encontra previsto na “legislação tributária pertinente ao regime do Simples Nacional vigente até a data de 31 de agosto de 2015”. Traz em seu sustento a transcrição de excerto do Acórdão CJF nº 0346-12/17 (que versa sobre omissão de receitas), deste CONSEF. Sustenta que o Simples Nacional tem método específico de apuração do imposto devido, e que a metodologia de cálculo empreendida pelos Autuantes se mostra inadequada, pois implica incerteza quanto ao valor efetivamente devido.

Sustenta que o Sistema AUDIG gera demonstrativos e relatórios a respeito do contribuinte, e a sua não utilização acarretou prejuízo à defesa. Que para a determinação da alíquota deve-se considerar a receita global da empresa, ou seja, a receita omitida adicionada à receita declarada pelo contribuinte, excluindo-se as receitas de venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Cita em sustento de suas teses os julgados dos Acórdãos JJF nºs 0095-04/17, 0045-04/15, 0057-03/14, 0369-04/02, além dos Acórdãos CJF nºs 0106-11/14, 0220-12/14 e 0080-12/17.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 19/09/2019, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei à Sra. Secretária que providenciasse a sua inclusão em pauta. Todavia, em sessão de 07/11/2019, a 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência aos Autuantes para que: 1) Apresentasse nos autos o comprovante de entrega dos Relatórios Diários de Operações TEF ao Autuado; ou, na sua ausência; 2) Fornecesse os referidos Relatórios ao Autuado, mediante recibo, franqueando ao mesmo que apresente manifestação, querendo, no prazo de defesa (60 sessenta dias); 3) Após manifestação do Autuado, apresente Informações Complementares, reabrindo prazo de manifestação caso sejam produzidos documentos novos ou devolva estes autos ao CONSEF para deliberação.

A diligência operou-se consoante termos de fls. 205 a 241, nas quais se encontram: **a)** relatório de agente de tributos da INFAF de origem, anexado aos autos (fls. 207 e 208) as mídias com os demonstrativos do Auto de Infração e informação de tê-los enviado por e-mail ao contribuinte naquela oportunidade (fl. 209); **b)** três registros de remessas infrutíferas de correspondências

físicas à Recorrente e seus representantes (fls. 212, 214, 217) e outras de correspondências eletrônicas via DTE (fls. 218 a 223); **c)** manifestação da Recorrente (fls. 225 a 232), nas quais em síntese argui a *“incompetência da autoridade fiscal”* e faz referência a julgado proferido pelo STF nos autos da ADI 4233, e coleciona doutrina; **d)** Informação Fiscal, no qual se faz referência ao feito no âmbito do STF, e conclui-se que *“entendemos que o julgamento do presente PAF deve prosseguir normalmente”*, defendendo a manutenção do Auto de Infração.

Devolvidos os autos, estes me foram encaminhados e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta, motivo pelo qual os trago à presente assentada de 11/04/2024.

Registra-se a presença da Dra. Neila de Almeida Lima, OAB/BA nº 57.987, representante da Recorrente, que exerceu o direito de sustentação oral nos termos regimentais.

É o relatório.

VOTO

A via recursal eleita pelo Sujeito Passivo é cabível e adequada, ante sua previsão no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99. O Recurso Voluntário foi deduzido tempestivamente (art. 171 do RPAF/99), presentes todos os requisitos de admissibilidade. Sou pelo seu conhecimento.

Inicialmente, a despeito de ter sido suscitada apenas por último, é prudente destacar que o feito se originou de ação fiscal presidida por Agente de Tributos Estadual (ATE), tema objeto de recente apreciação por parte do STF, cerca de uma década e meia da judicialização da discussão perante o Pretório Excelso via Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4233-BA.

Certificado, em 16/02/2023, o trânsito em julgado das decisões adotadas no curso daquele feito, convém destacar que o que se extrai do julgado é:

- a)** que é inconstitucional (por ofensa ao princípio do concurso público) que ATEs ingressantes nos quadros antes da Lei nº 8.212/2002 fossem investidos na competência para constituição de crédito tributário (e, por conseguinte, para a lavratura de autos de infração, como no presente caso);
- b)** que, como medida de modulação temporal dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, tais ATEs manterão tal competência, e ficarão resguardados os efeitos dos lançamentos praticados, até um ano após a publicação da ata da sessão de decisão dos embargos de declaração, o que ocorreu em 01/02/2024 - prazo concedido para que o Estado da Bahia promova concurso público suprir a sua demanda pela realização das funções.

Ante o exposto, e com espeque no que dispõe o art. 125, incisos I e II da Lei nº 3.956 de 11/12/1981 (COTEB), é mister reconhecer e confirmar inicialmente a competência do Agente de Tributos Estadual para lavrar o Auto de Infração em tela.

No mérito, não assiste razão ao Recorrente.

Percebe-se que a defesa não trilha por negar o fato, e sim por inquinar de nulidade o procedimento adotado pelo Autuante. Aduz, em síntese, que não há fundamento legal para que seja auditado por suas eventuais omissões de saída, constatadas a partir do desencontro entre o registro contábil/fiscal que as empresas administradoras de cartão de crédito, parceiras comerciais da Recorrente, informam ser o volume de vendas por cartão de crédito, de um lado; e, do outro lado, o registro contábil/fiscal que a própria Recorrente apresenta em sua escrita. Diz que empresas optantes pelo Simples Nacional não podem, é esse o resumo, ser auditadas por omissão de saídas.

Com a devida vênia, a tese não pode prosperar, e com acerto decidiu o órgão julgador de primeiro grau.

Insta pontuar que o disposto no art. 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a” da Lei nº 7.014, de 04/12/1996, é válido para todos os contribuintes baianos, indistintamente:

Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 4º. Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

(...)

VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:

a) instituições financeiras;

(...)

Portanto, *ex vi legis*, cabe ao Sujeito Passivo afastar a presunção *iuris tantum* de ocorrência do fato gerador (realização de vendas tributáveis) quando aquilo que declara como receita de vendas de cartões de crédito encontra-se em descompasso com aquilo que as instituições financeiras declaram ter sido computadas pelo Sujeito Passivo como receitas de vendas por meio de cartões de crédito.

O Sujeito Passivo não expendeu uma só linha nesse sentido. A presunção do fato gerador há de se operar.

Surge a questão: haveria algum impedimento na legislação de regência do Simples Nacional que pudesse afastar tal presunção? A resposta é negativa. Tanto assim que é a Lei Complementar nº 123/2006, em seu art. 33, reconhece a competência das Secretarias de Fazenda dos Estados para fiscalizar o cumprimento das obrigações derivadas do regime do Simples Nacional; e a Resolução nº 94/2011, do Conselho Gestor do Simples Nacional (CGSN), ato normativo então vigente para os fatos em apuração, não desconhece (por exemplo, no art. 83) métodos indiretos de aferição de ocorrência do fato gerador.

Portanto, não vejo óbice à aplicação da lei estadual, como não vejo óbice à ação fiscal empreendida pelo Estado da Bahia.

Entretanto, a tese da Recorrente segue ainda por outro caminho: o de que o “roteiro de auditoria” aplicado pelo Autuante estaria vedado às empresas optantes pelo Simples Nacional, e por deixar de observar peculiaridades desse regime especial, teria desrespeitado o devido processo legal.

Ora, assim como o órgão julgador de primeiro grau, não vejo nos autos tal incompatibilidade. Em termos singelos, o Autuante solicitou declarações e documentos do Contribuinte (fl. 132). Observando a divergência entre as declarações do Contribuinte e das instituições financeiras, o Autuante aplicou modelo matemático do sistema AUDIG – como esclarece o Autuante em sua Informação Fiscal de fl. 160, “*A defesa se equivoca nas afirmações imputadas, deixando de observar que a metodologia utilizada na apuração do débito constante, é uma das ferramentas usada na SEFAZ que é o Sistema AUDIG (...). Que todos os relatórios fornecidos pelo sistema AUDIG estão anexados ao processo, inclusive ANÁLISE DO ICMS SIMPLES NACIONAL A RECOLHER (...)*”.

Dito de outro modo: os relatórios e demais papeis de trabalho anexados com o Auto de Infração e entregues ao Sujeito Passivo (fls. 04 a 133) são recursos suficientes para que o Sujeito Passivo pudesse impugnar com precisão o lançamento, sem ofensa ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal. Entretanto, em lugar de impugnar os fatos, ou os cálculos, o Sujeito Passivo trilhou a tese de rejeitar o procedimento e inculcar outro mais adequado – quando, de fato, o procedimento inculcado foi aquele perpetrado.

Prudente destacar: nenhum dos acórdãos citados no Recurso Voluntário infirmam a conclusão do juízo de piso.

O Acórdão CJF nº 0346-12/17 (que versa sobre omissão de receitas), manteve a nulidade de Auto de Infração decretada por JJF, ao constatar que o Autuante calculara o imposto com base no regime

normal para empresa optante pelo Simples Nacional. Não é o que se vê nestes autos, em que o roteiro contempla a apuração mês a mês a base de cálculo e a alíquota aplicável, conforme o Simples Nacional - *vide* particularmente os relatórios de fls. 11, 20, 29 e 38.

O mesmo ocorreu nos casos julgados por meio dos Acórdãos nºs 0106-11/14 e 0220-12/14, igualmente inaplicáveis ao caso ora em exame.

O Acórdão JJF nº 0095-04/17 trata de suprimento da conta contábil caixa, sem a comprovação de origem, e a conclusão de que a Resolução CGSN nº 94/2011 restringiu lançamentos de ofício por omissão de receita a operações relativas a trânsito de mercadorias. Ora, tal conclusão não se aplica ao caso aqui examinado, que trata de omissões de vendas.

O Acórdão JJF nº 0045-04/15, na parte que trata de omissão de saídas apurada por meio de vendas com pagamento em cartão de crédito ou débito, procedeu à anulação do Auto de Infração ao constatar a ausência de relatórios das vendas pagas com cartão (a “Redução Z” do ECF) para cotejo com as informações prestadas pelas instituições financeiras – o que não se aplica ao caso concreto, vez que tal relatório se encontra presente (fl. 04, 13, 22 e 31).

O Acórdão JJF nº 0057-03/14 reconheceu que a Autuação não considerou o regime do Simples Nacional e não aplicou o Sistema AUDIG. Não é o que se passa nestes autos.

O Acórdão JJF nº 0369-04/02, além de ter ementa diversa daquela transcrita pelo Recorrente, versa sobre falta de escrituração de notas fiscais no registro de saídas, nada tem que ver com o Simples Nacional, e julgou o Auto de Infração procedente.

Enfim, o Acórdão CJF nº 0080-12/17, por meio do qual foi julgado um recurso de ofício, registra equívocos na lavratura de auto de infração para apurar ICMS devido por antecipação, o que em nada se aproxima ao caso ora em exame.

Por todo o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo incólume a Decisão de piso e o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210414.0009/18-3**, lavrado contra a empresa **M. E. DA SILVA PINHEIRO MOREIRA - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 57.221,83**, acrescido da multa de 75%, prevista nos arts. 34 e 35 da Lei Complementar nº 123/06; inciso I, do art. 44 da Lei Complementar nº 9.430/96 com redação dada pela Lei Federal nº 11.488/07 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2024.

EDUARDO RAMOS SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS