



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 45/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.005003/2021.77

AUTUADO: AQUILA DOS SANTOS MOURA ME

CGF: 24.026827-4 **CNPJ:** 21.092.389/0001-12

ENDEREÇO: Av. General Ataíde Teive nº 5218 – Bairro Tancredo Neves – Boa Vista-RR – CEP 69.313-520

ADVOGADO: FERNANDO DOS SANTOS BATISTA - OAB/RR 805

ENDEREÇO: Rua Coronel Mota nº 1631 - Sala D – Bairro Centro – Boa Vista-RR – CEP 69.301-120

ASSUNTO: SAÍDA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL.

AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S): OZEAS COSTA COLARES JUNIOR e ELENILZO DE OLIVEIRA BONFIM.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO DE FAZER. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. NOTA FISCAL ELETRÔNICA. NOTA FISCAL DE CONSUMIDOR ELETRÔNICA. OPERAÇÕES EFETIVAMENTE PRATICADAS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO DE SAÍDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS OBRIGATÓRIOS. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS A MEIOS DE PAGAMENTO. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. ATO DE OFÍCIO NÃO CIENTIFICADO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. ATOS SEM RELAÇÃO DE CAUSALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA UFERR. PRINCÍPIO DO *NON REFORMATIO IN PEJUS*. PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. PENALIDADE CORROBORADA. ARGUMENTAÇÃO INSUFICIENTE. INFRAÇÃO CONFIGURADA. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Trata-se no presente caso do Auto de Infração nº 92661/2020, no valor de **R\$ 1.438.041,57 (um milhão, quatrocentos e trinta e oito mil quarenta e um reais e cinquenta e sete centavos)**, lavrado por Auditores Fiscais de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 27/03/2020 (2525782). No lançamento ora efetuado os Auditores Fiscais apontaram a "Saída de mercadorias sem documento fiscal". Como sustentáculo da acusação, juntaram os seguintes documentos:

- Cópia da Ordem de Serviço;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Termo de Encerramento de Fiscalização;
- Relatório de Execução da Ordem de Serviço;
- Planilha Demonstrativa das operações praticadas (formato digital).

Ainda na peça de lançamento, os AFTEs efetuaram a cobrança do imposto, relativo aos débitos apurados em levantamento fiscal e aplicaram multa correspondente a 100% do valor do imposto ora lançado. Foram indicados como dispositivos infringidos o artigo 143, incisos XXIX e XXII e artigo 184, inciso I, todos do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso III, alínea "a" do Código Tributário Estadual, com adequação do valor para 100% do imposto devido, conforme jurisprudência pacificada no STF, em especial o RE 582461/SP, com repercussão geral. A empresa autuada é estabelecida em Boa Vista, conforme epigrafado acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada por via postal com aviso de recebimento. A autuada por sua vez, impugnou o feito fiscal em 26/07/2021

(2526168 e 2526242). A AREBV, após receber o processo, juntou a peça de defesa e encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso (2527005).

Na impugnação a requerente alega que a empresa foi acusada de vender produtos desacobertos de documentos fiscais próprios e que foi citada pela Ordem de Serviço nº 182/2020 na data de 05/02/2020. Alega ainda que no relatório da referida OS os AFTEs identificaram a empresa como optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional e que durante o procedimento fiscal, procederam à exclusão da empresa, de ofício, do regime especial de tributação. Mais adiante, sustenta que a exclusão de ofício se deu sem notificação, sendo, portanto, um ato ilegal. Noutras linhas, assevera que a cobrança dos débitos tomou como base de atualização monetária a UFERR - Unidade Fiscal do Estado de Roraima e que tal procedimento não tem guarida na legislação, devendo-se aplicar o mesmo índice utilizado para os tributos federais. Por fim, alega que a aferição dos débitos apurados se deu de forma incorreta, vez que o percentual aplicado deve obedecer a tabela do Simples Nacional, vez que a empresa está enquadrada no regime.

Eis o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Preliminarmente, é cabível a análise de dois pontos: a tempestividade da defesa e o desenquadramento da empresa no regime do Simples Nacional.

Quanto a tempestividade, conforme alegação do próprio contribuinte, a ciência do Auto de Infração se deu em 02/04/2020. Alega ainda que quando recebeu a via da peça de lançamento, não foram disponibilizadas as planilhas e memoriais de cálculo, de modo que restou impossibilitada de impugnar o feito fiscal. Dessa forma, solicitou cópia do processo e devolução do prazo para impugnação. Embora não cite na peça de defesa qual data foi concedida como máxima para impugnação do Auto de Infração, o fato é que os prazos processuais estavam suspensos naquela ocasião, tendo em vista os sucessivos Decretos Estaduais que assim o fizeram, em virtude da pandemia de Covid-19. Portanto, embora não cumprido efetivamente os prazos estabelecidos pela Lei Estadual 072/1994, deve se reconhecer a tempestividade da defesa, tendo em vista o contexto jurídico que se deu na referida crise sanitária.

Já no tocante à exclusão da empresa do Simples Nacional, procedida de ofício pelas autoridades fiscais, as alegações da defesa vão na linha de que não houve devida notificação do ato, não havendo inclusive oportunidade de defesa, e que dessa forma houve descumprimento tanto da Lei Complementar 123/2006, quanto da Resolução CGSN - Comitê Gestor do Simples Nacional nº 140/2018, normas estas que tratam da matéria.

De fato, não foi acostado aos autos nenhum documento registrando o ato de exclusão do Simples Nacional. Consta apenas de forma resumida, a informação no relatório de execução da OS (item 11), onde as autoridades registraram que "Em razão de ter constatado a prática reiterada de falta de emissão de documentos fiscais, bem como a falta de escrituração do livro caixa lavrou-se termo de exclusão do simples nacional". Também não consta nos autos quaisquer informações quanto a ciência do Termo de Exclusão junto ao sujeito passivo.

Realmente a exclusão do contribuinte, efetuada de ofício, requer cumprimento dos dispositivos regulamentares, quais sejam: artigos 83 e 84 da Resolução CGSN nº 140/2018. Todavia, não é pertinente ao presente caso analisar a regularidade de tal ato, vez que a infração ora apontada não sofre qualquer impacto relativo ao assunto.

A execução de ações fiscais junto a empresas enquadradas no Simples Nacional deve obedecer uma, entre duas regras, a depender da natureza da infração constatada: para descumprimento de obrigação principal, o meio adequado é o SEFISC - Sistema Eletrônico Único de Fiscalização. Já para descumprimento de obrigação acessória, a forma correta é a adotada normalmente pelo ente federado executor da ação fiscal para os contribuintes em geral.

Dessa forma, na hipótese de descumprimento de obrigação principal (omissão de receita auferida), o devido enquadramento da empresa é informação relevante no momento da autuação, de modo que se realmente enquadrada no regime especial de tributação, deverá sofrer a autuação pelo SEFISC. Mas na hipótese de descumprimento de obrigações acessórias, sempre sofrerá a autuação pela via normal da SEFAZ, independente do enquadramento no Simples Nacional. Vejamos o artigo 87, *caput* e §§ 2º e 5º da Resolução CGSN nº 140/2018:

Art. 87. Verificada infração à legislação tributária por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, deverá ser lavrado Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), emitido por meio do Sefisc. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, §§ 3º e 4º)

§ 2º No caso de descumprimento de obrigações acessórias, deverão ser utilizados os documentos de autuação e lançamento fiscal específicos de cada ente federado, observado o disposto no § 5º. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, §§ 1º-D e 4º)

§ 5º A competência para autuação por descumprimento de obrigação acessória é privativa da administração tributária perante a qual a obrigação deveria ter sido cumprida. (Lei Complementar

Frise-se que a autuação em tela se deu por "saída de mercadorias sem documentos fiscais". Como se bem denota do RICMS-RR, a emissão de documentos fiscais no momento da saída de mercadorias é obrigação de natureza acessória. Vejamos o artigo 143, *caput* e incisos XXII e XXIX:

Art. 143. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:

XXII – Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, modelo 55;

XXIX – Nota Fiscal Eletrônica para Consumidor Final – NFC-e, modelo 65.

Dessa forma, não há qualquer dualidade de opções para autuação. Sempre a ação fiscal será executada pela via normal do executor, neste caso a SEFAZ-RR.

Por todo exposto, fica cristalino que sob aspecto da forma, a autuação é legítima.

Superada tal análise, passamos ao mérito.

Conforme consta na acusação dos autos, a infração ora apontada é a saída de mercadorias sem documentos fiscais. Pelo que se infere do Relatório de Execução da OS, os AFTEs executaram procedimento de Levantamento Fiscal junto ao contribuinte em tela e no escopo de suas atuações, tentaram executar procedimentos de análise da escrita comercial e fiscal. Para tal, solicitaram da empresa no momento do início da fiscalização diversos livros fiscais obrigatórios. Os procedimentos são amparados pelo artigo 858, inciso I do RICMS-RR. Vejamos o texto normativo:

Art. 858. Para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneo, tais como:

I – análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

A solicitação dos livros e documentos subsidiários também tem previsão legal. Vejamos o artigo 849 do RICMS-RR:

Art. 849. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, no qual constará:

VI – livros e documentos necessários à diligência e o prazo em que estes deverão ser apresentados, nunca inferior a 03 (três) dias.

Pelo que se nota do texto normativo, as autoridades fiscais atuaram com total respaldo legal. Entretanto, embora devidamente intimada a apresentar diversos livros e outros documentos fiscais, a empresa não cumpriu a exigência integralmente, apresentando apenas extratos bancários da Caixa Econômica Federal e arquivos com documentos fiscais. Não houve apresentação de livros fiscais ou livro caixa.

Diante da impossibilidade da análise da escrita fiscal ou ainda do movimento completo de caixa da empresa, restou às autoridades fiscais analisar o movimento da empresa oriundo dos recebimentos de cartões de crédito, comparando-os com os documentos fiscais emitidos pela empresa.

Como bem observado pelas autoridades fiscais no Relatório de Execução da OS (item 6), as NFCes - Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica - contém informações quanto ao meio de pagamento utilizado na operação praticada pela empresa.

Como é sabido, as informações de meios de pagamentos de operações mercantis das empresas são enviadas mensalmente pelas operadoras para as Secretarias de Estado da Fazenda e de posse de tais dados, é possível realizar o batimento com as operações registradas.

Quaisquer diferenças positivas entre os valores recebidos pela empresa com as notas fiscais de saídas emitidas, devem ser consideradas operações praticadas e não registradas. Vejamos o artigo 859 do RICMS-RR:

Art. 859. Presumir-se-á operação ou prestação tributável não registrada, quando se constatar:

I – suprimimento de caixa sem comprovação da origem do numerário, quer esteja escriturado ou não;

Os AFTEs demonstraram de modo claro no documento "Anexo - Cartões - Aquila dos Santos Moura ME" toda movimentação de recebimentos via cartões de crédito. Na planilha consta o CNPJ, data da operação, o número da autorização e o valor, restando indubitável as operações praticadas.

No exercício do direito de defesa, a autuada carrou aos autos sua impugnação. Em sua peça de defesa, a autuada alega que a cobrança dos débitos sofreu atualização monetária de acordo com a UFERR - Unidade Fiscal do Estado de Roraima e que o procedimento é desprovido de legalidade.

Também assevera que a aferição dos débitos está incorreta, devendo ser aplicada a alíquota baseada na tabela de percentuais aplicáveis ao Simples Nacional.

A rigor, a defesa sequer tenta desconstruir a infração. Reclama apenas de detalhes acessórios inerentes.

Quanto ao índice de correção dos débitos, assiste razão à reclamante. De fato, a aplicação da UFERR somados a juros moratórios não encontra atualmente guarida na legislação, tampouco na jurisprudência pacificada nos tribunais.

Em verdade, o artigo 160 do Código Tributário Estadual, devidamente transcrito na peça de defesa, impõe como regra que a atualização monetária do crédito tributário deve ser feita com base no mesmo índice aplicado aos tributos federais. Como bem é sabido, a taxa do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), acumulada mensalmente é o índice correto. Ademais, o entendimento pacificado nos Tribunais Superiores vão no sentido de que quando aplicada a Selic acumulada mensalmente, o índice cobre tanto a atualização monetária, quanto os juros de mora devidos pela remuneração do capital inadimplido. Dessa forma, a simples aplicação da Selic acumulada mensalmente é suficiente para se obter o valor atual do débito ora apurado.

Cumpra esclarecer ainda que, em sua defesa, a autuada pugna pela anulação do feito fiscal em razão da incorreta apuração do *quantum debeatur*. Todavia, por se tratar aqui de atividade administrativa, sujeita ao sagrado princípio da Autotutela dos Atos, não cabe a anulação, mas a mera revisão deste.

Já em nível de revisão, nota-se que o valor original, devidamente atualizado pela Selic acumulada, perfaz o total de R\$ 1.597.140,92, superando matematicamente o valor do lançamento. Cabe, portanto, a aplicação do princípio *non reformatio in pejus*, pois a atualização se deu por alegação da parte, no exercício do direito de defesa.

Dessa forma, sob aspecto jurídico, o argumento da defesa deve ser acatado, cabendo o afastamento sob aspecto prático, para impedir a reforma para pior, em desfavor da parte.

Já em relação à alíquota aplicada sobre a base de cálculo, onde a requerente alega que o percentual correto é o mesmo utilizado no cálculo do Simples Nacional, a argumentação não prospera. Conforme a legislação vigente, o ICMS devido pelo contribuinte enquadrado no Simples Nacional, oriundo de operações desacobertadas de documento fiscal, não é tributado "por dentro" do regime especial tributário, cabendo sua tributação a parte, conforme a legislação aplicável aos demais contribuintes normais. Não é outra a disposição da Resolução CGSN nº 140/2018. Vejamos seu o artigo 5º, inciso:

Art. 5º O recolhimento na forma prevista no art. 4º não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos pela ME ou EPP na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, inciso VI, § 1º, incisos I a XV; art. 18, § 5º-C; art. 18-A, § 3º, inciso VI e art. 18-C) (grifo)

XII - ICMS devido:

f) na operação ou prestação realizada sem emissão do documento fiscal correspondente;

Nota-se de modo claro que as receitas apuradas em virtude de operações desacobertadas de documento fiscal não devem ser incluídas no escopo de apuração do Simples Nacional, aplicando-se a alíquota normal do ICMS, conforme exatamente procederam os AFTEs.

Por fim, cabível adentrar na penalidade ora aplicada, devidamente prevista no artigo 69, inciso III, alínea "a" do Código Tributário Estadual (Lei 059/1993), cujo teor se transcreve:

Art. 69. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:

III - infrações relativas à documentação fiscal:

a) entregar, transportar, receber, estocar, depositar ou promover a saída de mercadoria sem documento fiscal, ou com documento fiscal inidôneo; multa de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, sem prejuízo da cobrança do imposto;

Com se denota do texto normativo, o Código Tributário Estadual impôs como punição a multa de 40% sobre o valor das operações praticadas. Todavia, os AFTEs adequaram a penalidade para 100% do valor do imposto, conforme exposto no corpo do Auto de Infração. O ajuste de dosimetria é cabível em função da jurisprudência pacificada nos Tribunais Superiores, em especial o STF - Supremo Tribunal Federal. O caso mais latente é o RE 582461/SP, com repercussão geral. Entendeu a douta corte que multas punitivas em valor superior ao do imposto fere o princípio do não-confisco. Também não é outro o entendimento do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, deste órgão contencioso, que tem frequentemente decidido por reconhecer o princípio da vedação de confisco para multas punitivas, reduzindo-as quando aplicadas em valor superior ao valor do imposto, adequando-as ao teor da jurisprudência pacificada nos tribunais. Dessa forma, em respeito ao referido princípio, é correto o ajuste da pena, ficando aqui corroborada a penalidade aplicada no lançamento original.

CONCLUSÃO

Diante da análise de todos os elementos trazidos aos autos, com esteio nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, **JULGO TEMPESTIVA a impugnação apresentada, conhecendo dos seus termos.** No mérito **JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração 92661/2020**, por **RESTAR CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MANTENDO O LANÇAMENTO ORIGINAL no valor de R\$ 1.438.041,57 (um milhão, quatrocentos e trinta e oito mil quarenta e um reais e cinquenta e sete centavos).**

Boa Vista, 27 de junho de 2023.

(assinado eletronicamente)
Marcio Aparecido Pereira Picolli
Julgador de Primeira Instância
Mat 51235013



Documento assinado eletronicamente por **Márcio Aparecido Pereira Picolli, Julgador de Primeira Instância**, em 27/06/2023, às 11:42, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **8968979** e o código CRC **339910FB**.