



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
18	5052275-9	2024	5052275-9	SEGUNDA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	1NIQ COMERCIAL LTDA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	SÉRGIO GONINI BENÍCIO
Sustentação Oral Requerida:	NÃO

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: SÉRGIO GONINI BENÍCIO

Ementa:

EMENTA

ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. INFRAÇÃO DECORRENTE DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGATORIEDADE DE LANÇAMENTO VIA AINF – AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL.

- 1.O lançamento de ofício da obrigação principal do SIMPLES NACIONAL deve necessariamente ser levado a cabo através do AINF - Auto de Infração e Notificação Fiscal.
- 2.O lançamento tributário, por força do princípio da estrita legalidade, está vinculado ao rígido e absoluto cumprimento das exigências formais e substanciais, portanto, não obedecida a forma, não há motivo que justifique e fundamente o lançamento.
- Recurso de Ofício conhecido e não provido. Exigência cancelada.

Relatório e Voto:

RELATÓRIO

O Auto de Infração e Imposição de Multa foi enunciador das seguintes acusações:

“I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO

1. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 634.045,91 (seiscentos e trinta e quatro mil e quarenta e cinco reais e noventa e um centavos), durante o ano de 2022, por emissão das Notas Fiscais modelo 55 relacionadas no demonstrativo I, anexado a este, referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo. A empresa na condição de responsável tributário, em operações com mercadorias sujeitas à sistemática da Substituição Tributária, emitiu notas como se fosse substituída, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas.

INFRINGÊNCIA: Arts. 37 e 58 , Art. 127, inc. V, alínea "a", Art. 215, § 3º, item 4, letra "A", Art. 103, Art. 264, inc. IV do RICMS/00 (Dec. 45.490/00). CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "c", c/c §§ 1º, 9º e 10 da Lei 6.374/89.

Infração referente a: Operações Próprias”

O AIIM foi instruído com:

- Demonstrativos de praxe (fls. 02/05);
- Relatório circunstanciado (fls. 07/09);
- Ficha Cadastral completa emitida pela JUCESP (fls. 10/14);
- Notificações ao contribuinte (fls. 15/188);
- Resposta a Notificação (fls. 190/192);
- Demonstrativo Analítico da Apuração (fls. 193/322);
- Notas Fiscais (fls. 323/358);
- PIS/COFINS (fls. 359/393);
- DCTF (fls. 394/429) e
- Comprovante Fiscal (fls. 430/434).

Em face da acusação acima descrita, a Contribuinte apresentou Impugnação (fls.438/460), visando o cancelamento da exigência que lhe fora imputada, aduzindo, em síntese que:

- o comércio atacadista de vidros desde o início de suas operações;
- /2021 passou a fabricar vidro plano sem, contudo, abandonar as atividades relativas ao comércio atacadista de vidros;
- na condição de substituta tributária na venda de produtos por ela industrializados e substituída, enquanto comercializador de vidros adquiridos de terceiros para revenda;
- ão se refere exclusivamente a notas fiscais emitidas sob o CFOP 5405 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, sujeita a ST, na condição de contribuinte substituído;
- comprovação nos autos de que as operações em tela se referem aos produtos industrializados pela Impugnante;
- mento é precário dada a confusão na descrição da infração que ora afirma se tratar de cobrança de ICMS próprio, ora fundamenta a cobrança de ICMS ST;
- contribuinte optante do Simples Nacional, sendo substituto tributário, teria o ICMS apurado de forma diversa;
- desconsiderado a opção pelo Simples Nacional, o contribuinte teria direito ao crédito das operações anteriores;
- cedação alguma a manutenção de atividade industrial e comercial, desde que sejam segregadas as apurações;
- a constituição do crédito através do AIIM em questão, pois sendo o contribuinte optante do Simples Nacional, na hipótese de infração tributária decorrente de operação própria, deveria ter sido lavrado um AINF – Auto de Infração e Notificação Fiscal, nos termos do art. 87. § 1º da Resolução CGSN n.º 140/2018 e
- mento da multa dado seu caráter confiscatório.

No mais, com fundamento no princípio da verdade material, requereu a concessão de prazo complementar para produção de provas adicionais.

Quanto aos documentos que acompanharam a Impugnação, a Impugnante limitou-se a juntar cópia integral do AIIM acrescida tão somente da Declaração de fls. 904 que afirma que não possui ação judicial discutindo o objeto do presente AIIM.

Recebida a Impugnação, os autos foram conduzidos a Autoridade Fiscal Autuante que se manifestou, as fls. 909/911 afirmando que:

~~€€€€~~ documentação da defendente contraria o dispositivo legal (art. 313-Y do RICMS), uma vez que, independentemente de alegar atuar paralelamente como comerciante, o artigo que atribui a responsabilidade tributária não aponta esta hipótese como excludente do papel de substituto;

~~€€€€~~ a defendente atua na fabricação das mercadorias citadas no artigo 313-Y do RICMS, sendo sujeito passivo por substituição, não deveria haver o destaque do ICMS-ST nas operações de entrada;

~~€€€€~~ caso de entradas com ICMS ST destacado a adquirente poderia entrar com pedido de ressarcimento do ICMS ST das operações afetadas;

~~€€€€~~ há previsão de crédito em aquisições por empresas enquadradas no Simples Nacional, desta forma, os valores dos insumos com ICMS ST viram custos;

~~€€€€~~ a operação do ICMS é feita de forma simplificada;

~~€€€€~~ há previsão de crédito em aquisições por empresas enquadradas no Simples Nacional;

~~€€€€~~ foi efetuada exclusão ou desenquadramento do estabelecimento do regime do Simples Nacional e, portanto, aplica-se a vedação ao aproveitamento de créditos e

~~€€€€~~ percentual da multa aplicada encontra previsão no artigo 85 da Lei 6.374/1989 e os cálculos foram realizados conforme a legislação vigente.

Passo seguinte, os autos foram levados a julgamento (fls. 912/928), ocasião em que o juiz da Delegacia Tributária de Julgamento de Bauru julgou improcedente o AIIM pois considerou que tratando-se de operações próprias, deveria ter sido realizado de forma simplificada, dentro da sistemática do regime do Simples Nacional, nos termos do artigo 33 da Lei Complementar nº 123/06 e o do artigo 87 da Resolução CGSN nº 140/2018.

Considerando tratar-se de decisão contrária a Fazenda Pública, foi interposto Recurso de Ofício e apresentado o Parecer da Representação Fiscal de Bauru (fls. 932/938) opinando pelo restabelecimento integral da exigência vez que a “... utilização de Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), segundo a Resolução CGSN 140/2018, este é o documento de autuação quando há inadimplemento da obrigação principal prevista na Legislação do Simples Nacional, o que não é o caso da presente acusação.”

A Impugnante por sua vez apresentou suas contra razões ao Recurso de Ofício, (fls. 942/951), requerendo a manutenção da decisão.

É o relatório do essencial.

VOTO

Assim, tendo analisado tudo que dos autos consta, passo ao meu voto.

Inicialmente, insta esclarecer que, embora o mérito da acusação tenha sido tratado no bojo da decisão recorrida, limito meu voto a questão da nulidade do lançamento em decorrência de vício formal, posto que o Julgador de 1ª Instância elegeu exclusivamente esta nulidade como razão de decidir pela improcedência da acusação.

Nesse sentido, dos autos extraí, já no relato da infração, que a acusação em tela decorre de operação própria, e, a seguir, tomei como incontroversa a condição da Contribuinte como optante do Simples Nacional.

Com efeito, portanto, há que se pôr a situação ora julgada sob a luz da Lei Complementar n.º 123/2006, que delega ao Comitê Gestor do Simples Nacional a disciplina da matéria relativa a fiscalização das obrigações principais no Simples Nacional.

O Comitê Gestor do Simples Nacional, por sua vez estabeleceu por meio da Resolução n.º 140 de 2018 que:

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 n.º 123, de 2006, art. 33, §§ 3º e 4º)

§ 1º **O AINF é o documento único de autuação, a ser utilizado por todos os entes federados, nos casos de inadimplemento da obrigação principal previstas na legislação do Simples Nacional.** (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 33, §§ 3º e 4º)

(grifei)

Portanto, resta claro que o lançamento de ofício da obrigação principal deve necessariamente ser levado a cabo através do AINF - Auto de Infração e Notificação Fiscal.

Nesse diapasão, a celeuma será solucionada se pudermos, ou não, afirmar que uma operação própria se encontra entre as obrigações principais do SIMPLES Nacional.

Assim, retomei o Código Tributário Nacional, em seu artigo 113, que determina que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente” e então complementei com a letra da Lei Complementar n.º 123/2006 e que dita que:

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

(*omissis*)

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

Logo, tratando-se de erro na determinação da base de cálculo, vez que a Contribuinte, na condição de responsável tributário, em operações com mercadorias sujeitas à sistemática da Substituição Tributária, emitiu notas como se fosse substituída, é indubitável que as operações em questão constituem obrigação principal e devem ser lançadas de ofício através de AINF – Auto de Infração e Notificação Fiscal, emitido por meio do SEFISC, conforme dispositivo transcrito acima.

Destaca-se que, de acordo com o inciso IV do artigo 264 do RICMS/SP, que “não se inclui na sujeição passiva por substituição tributária, a saída promovida por estabelecimento responsável pela retenção do imposto, de mercadoria destinada a outro estabelecimento responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria ou a outra mercadoria enquadrada na mesma modalidade de substituição”, ou seja, sendo a Contribuinte industrializadora de vidros, por força do dispositivo citado acima, ela não poderia configurar como substituída, mesmo nas operações de mera revenda, confirmando portanto, se tratar de operação própria, logo obrigação principal.

Resta então configurado o desalinhamento entre o ordenamento legal e a prática, assim a eventual manutenção do presente AIIM fere frontalmente o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional que determina que “**a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**”

Vejamos o ensinamento de José Eduardo Soares de Melo: “... o lançamento tributário é vinculado, **experimentando total obediência à prévia e objetiva tipificação legal**, em que o representante do poder público não emite nenhum juízo ou critério pessoal, mesmo valorativo, sendo totalmente impertinente (e ilícita) qualquer apreciação de índole subjetiva. **A vinculabilidade da ação estatal reside tanto nos aspectos substanciais como nos de natureza formal do ato administrativo, concernente ao fato tributário.**” (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, Ed. Dialética: São Paulo, 3ª edição, p. 225.)

Não obstante, arremata ainda Roque Antonio Carraza que “... **o princípio da legalidade, no Direito Tributário, não exige, apenas, que a autuação do Fisco rime com uma lei material (simples preeminência da lei). Mais do que isto, determina que cada ato concreto do Fisco, que importe em exigência de um tributo, seja rigorosamente autorizado por uma lei. É o que se convencionou chamar de reserva absoluta de lei formal (Alberto Xavier) ou de estrita legalidade (Geraldo Ataliba).**” (CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO, Ed. Malheiros: São Paulo, 15ª edição, p. 185)

Isto posto, conjugando os ensinamentos transcritos acima, conclui-se que o lançamento tributário, por força do princípio da estrita legalidade, está vinculado ao rígido e absoluto cumprimento das exigências formais e substanciais, portanto, não obedecida a forma, não há motivo que justifique e fundamente o lançamento.

Este posicionamento não é isolado, posto que foi aplicado no julgamento do AIIM 4.118.171-2 pelo nobre Juiz Dr. Flavio José Sanches Arantes:

ICMS. Falta de pagamento do imposto apurado por meio de levantamento fiscal. Comércio virtual (Mercado Livre). Contribuinte optante do Simples Nacional. A acusação de falta de pagamento apurada por meio de levantamento fiscal refere-se à omissão de receita, e não à falta de emissão de documento fiscal. O lançamento de ofício deveria ter sido realizado na modalidade AINF (Auto de Infração e Notificação Fiscal), nos termos do artigo 24, inciso I da Resolução SGSN nº 140/2018. Recurso Ordinário provido para cancelar o AIIM, sem prejuízo de nova ação fiscal.

(julgado em 02/10/2019)

Ante o exposto, **CONHEÇO e NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício**, para manter integralmente a decisão recorrida e cancelar a exigência, sem prejuízo da lavratura de AINF.

SERGIO GONINI BENÍCIO

Juiz Relator

Ementa:

AIIM ICMS - FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO EM SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM DESTAQUE DO ICMS-ST. O AUTUADO ERA SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO NAS OPERAÇÕES, RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO. DESTAQUE IRREGULAR DO ICMS-ST NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA DOS PRODUTOS POSTERIORMENTE REVENDIDOS, POIS O AUTUADO FABRICA OS MESMOS PRODUTOS E NÃO HÁ SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ENTRE SUBSTITUTOS. O TRIBUTO EXIGIDO NÃO SE ENQUADRA NAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS DE EMPRESA DO SIMPLES E PORTANTO ESTÁ CORRETA A LAVRATURA DE AIIM. RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO. AIIM MANTIDO.

Relatório e Voto:

Pedi vistas no processo, com as devidas vênias do i. Relator, para melhor examinar os fatos do processo, principalmente quanto ao enquadramento do imposto exigido no AIIM, se referente a operação própria ou a Substituição Tributária.

Adoto o bem elaborado relatório produzido pelo Relator, e passo diretamente ao voto.

VOTO

O Autuado revendeu produtos adquiridos de terceiros, sujeitos à substituição tributária, onde o remetente destacou o ICMS-ST.

O Fisco sustenta que estas aquisições eram normalmente tributadas, pois o Autuado é também fabricante dos produtos adquiridos, ou seja, atua como fabricante e também como revendedor dos mesmos produtos.

O Autuado alega, equivocadamente, que seria substituto apenas em relação aos produtos por ele fabricados, e substituído em relação aos produtos adquiridos de outro fabricante. Vejamos às fls. 440:

A contribuinte adquire insumos para o desenvolvimento de sua atividade industrial, bem como produtos para revenda. Ou seja, a contribuinte desenvolve ambas as atividades paralelamente e de forma separada, concluindo-se, portanto, que:

(i) encontra-se na condição de substituta apenas nas vendas de produtos industrializados por si mesma; e

(ii) é substituída quando adquire mercadorias para revenda.

Dessa forma, só haveria responsabilidade do contribuinte autuado se este fosse substituto, o que ocorre apenas quando vende mercadoria de industrialização própria. Contudo, pelo CFOP da operação (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, sujeita a ST, na condição de contribuinte substituído), não se trata de venda de mercadoria industrializada.

Esta alegação é improcedente.

Vejamos o que dispõe o art. 264 do RICMS:

Artigo 264 - Salvo disposição em contrário, não se inclui na sujeição passiva por substituição, subordinando-se às normas comuns da legislação, a saída, promovida por estabelecimento responsável pela retenção do imposto, de mercadoria destinada a (Lei 6.374/89, art. 66-F, I, na redação da Lei 9.176/95, art.

3º, e Convênio ICMS-81/93, cláusula quinta):

...

IV - outro estabelecimento responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria ou a outra mercadoria enquadrada na mesma modalidade de substituição;

Ou seja, não existe a possibilidade de um estabelecimento possuir uma quantidade de produtos em seu estoque, onde uma parcela adquirida de terceiros teve o ICMS-ST anteriormente retido e a parcela restante, por ele fabricada, não.

Portanto, todas as saídas promovidas pelo Autuado referentes a vidro plano e vidro de segurança, estavam sujeitas ao pagamento do ICMS-ST, independentemente de se tratar de produto adquirido de terceiros ou de fabricação própria.

Reiterando, as aquisições destes produtos de outros fabricantes eram normalmente tributadas, pois a substituição tributária não se aplica entre substitutos.

Desta forma, o Fisco exige o ICMS-ST que deixou de ser pago pelo Autuado nas vendas de produtos fabricados por terceiros, onde o Autuado era o substituto.

Aqui, pelo vênias para discordar do Relator quando este assume que o tributo exigido no AIIM faria parte da obrigação principal relacionada ao Simples Nacional.

De fato, a acusação fiscal contém a informação de que a infração se refere a operações próprias, e de fato se refere, pois foi o Autuado quem praticou as saídas.

Mas o tributo exigido no AIIM não é aquele incidente nas operações próprias, mas no fato gerador futuro, que ocorrerá na venda presumida ao consumidor final.

Portanto, o imposto exigido neste AIIM não estaria incluído no escopo do tributo devido na qualidade de empresa do Regime Simplificado.

Senão, vejamos o que dispõe o Art. 13, §1º, inc. XIII da LCF 123/06, a Lei do Simples Nacional:

“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;

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes, ... , vidros,...

Como bem destacado pela Representação Fiscal, o Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), segundo a Resolução CGSN 140/2018, é o documento de autuação quando há inadimplemento da obrigação principal prevista na Legislação do Simples Nacional, o que não é o caso da presente acusação.

O Recorrente, em suas contrarrazões ao Recurso de Ofício, demonstra não ter compreendido que o imposto exigido no AIIM se refere ao ICMS-ST que deixou de ser destacado nas vendas de produtos adquiridos de terceiros. Vejamos o que afirma às fls. 946:

7 Tanto o contribuinte quanto o julgador de primeiro grau concluíram que o ICMS cobrado no auto de infração lavrado diz respeito ao ICMS – Próprio. Isto porque, o fiscal constituiu o ICMS - próprio, por considerar o contribuinte substituto tributário em relação às saídas subsequentes (sendo responsável tanto pelo ICMS - próprio quanto pelo ICMS-ST), alegando que este não recolheu o ICMS - próprio por ter realizado operações como se fosse substituído.

12 O recurso de ofício parte de premissa equivocada, como se a cobrança o objeto do AIIM fosse de ICMS – ST. É importante compreendermos que a autuação não constituiu crédito tributário de ICMS-ST que deveria se dar de forma autônoma a sistemática do simples nacional, mas sim ICMS – próprio que, como já vimos, permanece pela sistemática do simples nacional.

Apesar de estar claro que o imposto cobrado no AIIM é o ICMS-ST, trago alguns trechos de manifestações do Auditor para pacificar o tema:

Acusação Fiscal: 1. Deixou de pagar o ICMS, por emissão das Notas Fiscais modelo 55 relacionadas no demonstrativo I, anexado a este, referentes a operações tributadas, com erro na determinação da base de cálculo.

A empresa na condição de responsável tributário, em operações com mercadorias sujeitas à sistemática da Substituição Tributária, emitiu notas como se fosse substituída, conforme se comprova pelas cópias dos documentos juntadas.

Manifestações no processo

Portanto, o fato (incontroverso) de ser fabricante a obriga ao cumprimento de todas as responsabilidades relativas ao regime da substituição tributária “na saída dos materiais de construção e congêneres indicados em portaria da Coordenadoria da Administração Tributária” (art. 313-Y), qual seja, a Portaria CAT 68 de 13-12-2019.

Como a defendente atua na fabricação das mercadorias citadas no artigo 313-Y do RICMS, sendo sujeito

passivo por substituição, não deveria haver o destaque do ICMS-ST nas operações de entrada.

Portanto, nas operações com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, como é o caso das apontadas neste AIIM, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST é do estabelecimento substituto, no caso em tela, da Autuada.

A apuração do ICMS é feita de forma simplificada, mas, só o das operações próprias.

A apuração do ICMS ST no estado é realizada pela DeSTDA, conforme a Portaria CAT 23/2016 e pelo Ajuste Sinief 12/2015 que criou a DeSTDA (Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação) para atender as alterações trazidas no artigo 26 da Lei Complementar 123/2006.

A instrução do AIIM conta com relatório do DeSTDA (Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação) às fls. 394/429, comprovando os valores de ICMS-ST recolhidos pelo Autuado no período.

Em nenhum momento os autores do feito afirmaram que estariam exigindo ICMS próprio do Autuado.

Desta forma, com as devidas vênias do i. Relator, o presente AIIM é o instrumento válido para exigir o ICMS-ST que deveria ter sido destacado nas saídas promovidas pelo Autuado, referentes aos produtos adquiridos de terceiros, sujeitos à substituição tributária.

Ressalto que o Autuado não questionou o fato de que a presente autuação foi lavrada via AIIM, em sua defesa, só vindo a mencionar o tema após a decisão recorrida, que cancelou o AIIM com fundamentos *extra petita*.

O Autuado não tem direito a escriturar créditos, por estar enquadrado no Regime Simplificado.

Quanto às multas aplicadas, estas estão previstas em legislação vigente e eficaz, especificamente no art. 85 da lei nº 6.374/89. Portanto, não há que se discutir seu montante.

A atualização de seu valor básico é objeto da Súmula nº 13/2018 deste TIT. Vejamos:

SÚMULA nº 13/2018

É legítima a atualização do valor básico da multa nos termos do §9º, do artigo 85, da Lei n. 6374/1989.

Não estão presentes as condições que permitem a redução nos valores das multas, nos termos do art. 527-A do RICMS/00, haja vista que as acusações propiciam a falta de pagamento do imposto, hipótese em que a redução das multas é vedada pelo citado artigo.

PARTE DISPOSITIVA

Pelo exposto, conheço do presente Recurso de Ofício para CONCEDER SEU PROVIMENTO, reformando a decisão recorrida e restabelecendo integralmente a exigência fiscal.

TIT, 2ª Câmara Julgadora,

RUBENS DE OLIVEIRA NEVES

JUIZ COM VISTAS



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
18	5052275-9	2024	5052275-9	SEGUNDA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	1NIQ COMERCIAL LTDA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	SÉRGIO GONINI BENÍCIO
Sustentação Oral Requerida:	NÃO
Votos de Preferência:	SÉRGIO GONINI BENÍCIO

VOTO DE PREFERÊNCIA - Juiz: SÉRGIO GONINI BENÍCIO

Ementa:

EMENTA

ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. INFRAÇÃO DECORRENTE DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGATORIEDADE DE LANÇAMENTO VIA AINF – AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL.

1.O lançamento de ofício da obrigação principal do SIMPLES NACIONAL deve necessariamente ser levado a cabo através do AINF - Auto de Infração e Notificação Fiscal.

2.O lançamento tributário, por força do princípio da estrita legalidade, está vinculado ao rígido e absoluto cumprimento das exigências formais e substanciais, portanto, não obedecida a forma, não há motivo que justifique e fundamente o lançamento.

Recurso de Ofício conhecido e não provido. Exigência cancelada.

Relatório e Voto:

VOTO

Assim, tendo analisado tudo que dos autos consta, passo ao meu voto.

Inicialmente, insta esclarecer que, embora o mérito da acusação tenha sido tratado no bojo da decisão recorrida, limito meu voto a questão da nulidade do lançamento em decorrência de vício formal, posto que o Julgador de 1ª Instância elegeu exclusivamente esta nulidade como razão de decidir pela improcedência da acusação.

Nesse sentido, dos autos extraí, já no relato da infração, que a acusação em tela decorre de operação própria, e, a seguir, tomei como incontroversa a condição da Contribuinte como optante do Simples Nacional.

Com efeito, portanto, há que se pôr a situação ora julgada sob a luz da Lei Complementar n.º 123/2006, que delega ao Comitê Gestor do Simples Nacional a disciplina da matéria relativa a fiscalização das obrigações principais no Simples Nacional.

O Comitê Gestor do Simples Nacional, por sua vez estabeleceu por meio da Resolução n.º 140 de 2018 que:

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 n.º 123, de 2006, art. 33, §§ 3º e 4º)

§ 1º O AINF é o documento único de autuação, a ser utilizado por todos os entes federados, nos casos de inadimplemento da obrigação principal previstas na legislação do Simples Nacional. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 33, §§ 3º e 4º)

(grifei)

Portanto, resta claro que o lançamento de ofício da obrigação principal deve necessariamente ser levado a cabo através do AINF - Auto de Infração e Notificação Fiscal.

Nesse diapasão, a celeuma será solucionada se pudermos, ou não, afirmar que uma operação própria se encontra entre as obrigações principais do SIMPLES Nacional.

Assim, retomei o Código Tributário Nacional, em seu artigo 113, que determina que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente” e então complementei com a letra da Lei Complementar n.º 123/2006 e que dita que:

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

(omissis)

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

Logo, tratando-se de erro na determinação da base de cálculo, vez que a Contribuinte, na condição de responsável tributário, em operações com mercadorias sujeitas à sistemática da Substituição Tributária, emitiu notas como se fosse substituída, é indubitável que as operações em questão constituem obrigação principal e devem ser lançadas de ofício através de AINF – Auto de Infração e Notificação Fiscal, emitido por meio do SEFISC, conforme dispositivo transcrito acima.

Destaca-se que, de acordo com o inciso IV do artigo 264 do RICMS/SP, que “não se inclui na sujeição passiva por substituição tributária, a saída promovida por estabelecimento responsável pela retenção do imposto, de mercadoria destinada a outro estabelecimento responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria ou a outra mercadoria enquadrada na mesma modalidade de substituição”, ou seja, sendo a Contribuinte industrializadora de vidros, por força do dispositivo citado acima, ela não poderia configurar como substituída, mesmo nas operações de mera revenda, confirmando portanto, se tratar de operação própria, logo obrigação principal.

Resta então configurado o desalinho entre o ordenamento legal e a prática, assim a eventual manutenção do presente AIIM fere frontalmente o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional que determina que “**a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**”

Vejamos o ensinamento de José Eduardo Soares de Melo: “... o lançamento tributário é vinculado, **experimentando total obediência à prévia e objetiva tipificação legal**, em que o representante do poder público não emite nenhum juízo ou critério pessoal, mesmo valorativo, sendo totalmente impertinente (e ilícita) qualquer apreciação de índole subjetiva. **A vinculabilidade da ação estatal reside tanto nos aspectos substanciais como nos de natureza formal do ato administrativo, concernente ao fato tributário.**” (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, Ed. Dialética: São Paulo, 3ª edição, p. 225.)

Não obstante, arremata ainda Roque Antonio Carraza que “... **o princípio da legalidade, no Direito Tributário, não exige, apenas, que a autuação do Fisco rime com uma lei material (simples preeminência da lei). Mais do que isto, determina que cada ato concreto do Fisco, que importe em exigência de um tributo, seja rigorosamente autorizado por uma lei. É o que se convencionou chamar**

de reserva absoluta de lei formal (Alberto Xavier) ou de estrita legalidade (Geraldo Ataliba).” (CURDO DE DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO, Ed. Malheiros: São Paulo, 15ª edição, p. 185)

Isto posto, conjugando os ensinamentos transcritos acima, conclui-se que o lançamento tributário, por força do princípio da estrita legalidade, está vinculado ao rígido e absoluto cumprimento das exigências formais e substanciais, portanto, não obedecida a forma, não há motivo que justifique e fundamente o lançamento.

Este posicionamento não é isolado, posto que foi aplicado no julgamento do AIIM 4.118.171-2 pelo nobre Juiz Dr. Flavio José Sanches Arantes:

ICMS. Falta de pagamento do imposto apurado por meio de levantamento fiscal. Comércio virtual (Mercado Livre). Contribuinte optante do Simples Nacional. A acusação de falta de pagamento apurada por meio de levantamento fiscal refere-se à omissão de receita, e não à falta de emissão de documento fiscal. O lançamento de ofício deveria ter sido realizado na modalidade AINF (Auto de Infração e Notificação Fiscal), nos termos do artigo 24, inciso I da Resolução SGSN nº 140/2018. Recurso Ordinário provido para cancelar o AIIM, sem prejuízo de nova ação fiscal.

(julgado em 02/10/2019)

Ante o exposto, **CONHEÇO** e **NEGO PROVIMENTO** ao **Recurso de Ofício**, para manter integralmente a decisão recorrida e cancelar a exigência, sem prejuízo da lavratura de AINF.

SERGIO GONINI BENÍCIO

Juiz Relator

VOTO COMPLEMENTAR

Mantenho meu voto pelos seus próprios fundamentos.

De pronto, não posso deixar de destacar que a questão formal não configura um julgamento extra petita, pois o Contribuinte discorreu, às fls. 449, sobre a aplicação da Resolução CGSN nº 140/2018, bem como requereu a desconstituição do crédito lançado por meio deste AIIM em razão do contribuinte pertencer ao SIMPLES Nacional, tal como consta do pedido (g), item iii, registrado às fls. 458.

Todavia, diante do voto do nobre Juiz com Vistas, compulsei detidamente os autos com intenção de reavaliar e prescrutar se a acusação, tal como foi lavrada, comporta efetivamente a exigência de ICMS ST.

Nesse sentido, de pronto, extrai do campo 22 – “Relato da Infração” (fls. 01) que a Autoridade Autuante destacou que a acusação trata de “Infração referente a: Operações Próprias”.

Passo seguinte, reavaliei todos os dispositivos citados pela Autoridade Autuante como infringidos, quais sejam:

INFRINGÊNCIA: Arts. 37 e 58, Art. 127, inc. V, alínea "a", Art. 215, § 3º, item 4, letra "A", Art. 103, Art. 264, inc. IV do RICMS/00 (Dec. 45.490/00).

Então, conclui que, invariavelmente, os dispositivos citados na acusação sequer tangenciam a obrigação de recolher ICMS ST. Vejamos:

- O artigo 37 do RICMS, citado de forma genérica, sem qualquer indicação de inciso, se refere a determinação da base de cálculo;
- O artigo 58 trata da responsabilidade do contribuinte pelo lançamento do imposto nos livros e documentos fiscais;
- O artigo 127, inciso IV, alínea “a”, discorre sobre a obrigação do contribuinte de citar na nota fiscal o código adotado pelo estabelecimento para identificação do produto;

- O artigo 103 trata da forma de apuração e, por fim,

- O artigo 264, inciso IV, se debruça sobre a exceção a condição de substituído em relação à mesma mercadoria ou a outra mercadoria enquadrada na mesma modalidade de substituição.

Por óbvio que merece especial atenção a citação do artigo 264, inciso IV do RICMS, posto que este dispositivo se refere a questão da substituição tributária. Todavia, da leitura atenta se retira tão somente a exceção a sujeição **passiva** por substituição, ou seja, a contribuinte na condição elencada **deixa ter se enquadrar como substituída**.

Logo, a citação do artigo 264, IV do RICMS, embora trate da substituição tributária, ela não se presta a fundamentar a obrigação tributária de recolher ICMS enquanto SUBSTITUTA, o que exigiria a citação do artigo 313 Y do RICMS/SP.

Assim, do arcabouço legal eleito pela Autoridade Autuante não pude concluir que estamos a tratar de acusação relativa a obrigação de recolher ICMS ST.

No mais, como última medida acauteladora consultei o Demonstrativo I, acostado às fls. 193/320 e lá constatei que o valor apurado pela Autoridade Autuante reflete exclusivamente a operação própria, vez que se limita a exigir o ICMS, calculado à alíquota de 18%, sobre o valor da mercadoria.

Não há naquele demonstrativo qualquer cálculo complementar que indique a exigência de ICMS ST neste AIIM pois, da soma do ICMS devido e indicado linha a linha no documento de fls. 193/320 se obtém diretamente os resultados registrados nos itens do DDF – Demonstrativo de Débito Fiscal (fls. 02/03).

Acaso estivéssemos debruçados sobre uma acusação de ICMS ST, considero que necessariamente teríamos no Demonstrativo I (fls. 193/320) a evolução do cálculo, considerando, além da operação própria ali já exposta, a seguinte operação:

Base de Cálculo da ST = (Valor do Produto + IPI + Frete + Seguros + Outras Despesas - Descontos) X (1 + MVA/100)

ICMS ST a Recolher = (Base de Cálculo ST X Alíquota Interna) - ICMS Próprio.

Assim, ausente tal cálculo, resta definitivamente claro que a presente autuação trata exclusivamente de operação própria.

Nesse ponto, tenho que destacar a minha derradeira menção no voto condutor, pois votei pelo cancelamento deste AIIM sem prejuízo de novo lançamento, até porque considero que o procedimento fiscal do qual se originou o AIIM ora julgado, foi incompleto pois no meu entender, de fato, há que se cobrar o ICMS ST devido pela Contribuinte nas operações de revenda, o que comprovamos pela análise do Demonstrativo I, não foi feito neste auto de infração.

Assim sendo, pelas razões aqui expostas, que reiteram e complementam meu voto inicial, **CONHEÇO** e **NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício**, para manter integralmente a decisão recorrida e cancelar a exigência, sem prejuízo da lavratura de AINF.

SERGIO GONINI BENÍCIO

Juiz Relator



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
18	5052275-9	2024	5052275-9	SEGUNDA CÂMARA JULGADORA

Tipo de Impugnação:	RECURSO DE OFÍCIO
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	1NIQ COMERCIAL LTDA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	SÉRGIO GONINI BENÍCIO
Sustentação Oral Requerida:	NÃO
Pedidos de Vista:	RUBENS DE OLIVEIRA NEVES
Votos de Preferência:	SÉRGIO GONINI BENÍCIO

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO DE OFÍCIO: CONHECIDO INTEGRALMENTE. NÃO PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: SÉRGIO GONINI BENÍCIO
RECURSO DE OFÍCIO: Conhecido Integralmente. Não Provido.
JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:
MARIANA RODRIGUES GOMES
JOSÉ ORIVALDO PERES JÚNIOR (Presidente)

VOTO DE VISTA: RUBENS DE OLIVEIRA NEVES
RECURSO DE OFÍCIO: Conhecido Integralmente. Provido.

São Paulo, 17 de março de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



AUTUADO

1NIQ COMERCIAL LTDA

IE 286619549111	CNPJ 38134964000103	LOCALIDADE DIADEMA - SP	AIIM 5052275-9
---------------------------	-------------------------------	-----------------------------------	--------------------------

JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juízes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 17 de março de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas