



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2017.0000394518

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Reexame Necessário nº 0005313-75.2013.8.26.0457, da Comarca de Pirassununga, em que é apelante FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO e Recorrente JUIZO EX OFFICIO, é apelado LAURA LANDGRAF DE MATTIA LTDA EPP.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 5ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao apelo e ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores MARIA LAURA TAVARES (Presidente), FERMINO MAGNANI FILHO E FRANCISCO BIANCO.

São Paulo, 4 de junho de 2017.

Maria Laura Tavares

Relatora

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº 21.621

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0005313-75.2013.8.26.0457

COMARCA: PIRASSUNUNGA

RECORRENTE: JUÍZO EX OFFICIO

APELANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELADA: LAURA LANDGRAF DE MATTIA LTDA-EPP

Juiz de 1ª Instância: Milton Gomes Baptista Ribeiro

APELAÇÃO CÍVEL – Anulatória de Débito Fiscal – ICMS - Auto de infração e imposição de multa relativo à omissão da saída de mercadorias do estabelecimento – Operação Tecla Mágica - Utilização de software para inibir o Emissor de Cupom Fiscal - Regularidade da exclusão da autora do Simples Nacional - Inteligência dos arts. 26 e 29 da Lei Complementar nº 123/2006 – Perícia técnica que apontou a existência de excesso no valor do débito de ICMS apurado pelo Fisco e, conseqüentemente, da multa aplicada – Inobservância do direito do contribuinte se creditar do ICMS recolhido nas operações anteriores - Sentença de parcial procedência mantida - Reexame necessário e recurso voluntário da Fazenda Estadual desprovidos.

Trata-se de ação ordinária, com pedido de tutela antecipada, ajuizada por LAURA LANDGRAF DE MATTIA LTDA-EPP em face da FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, objetivando a anulação do lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração e Imposição de Multa nº 3.148.885-7, relativo à omissão da saída de mercadorias do estabelecimento, com sonegação de ICMS no período de maio/2007 a maio/2008, e à utilização de programa aplicativo que registrava as saídas sem a emissão de nota fiscal. Alega que em 23/03/2011 foi notificada do AIIM porque teria deixado de pagar ICMS relativo a maio/2007 a maio/2008 e porque teria se utilizado de aplicativo em desacordo com a Legislação em vigor, e teria sido autuada como empresa excluída do Sistema Simples Nacional, através de processo administrativo anterior ao AIIM mencionado; que esse processo administrativo



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

foi feito para que a FESP pudesse estimar a base de cálculo e aplicar alíquota cheia, sem o benefício concedido às empresas de pequeno porte e, com isso, elevar significativamente o imposto; que o novo enquadramento retroagiu a 01/07/2007 e não foram levados em consideração os valores já pagos, a fim de respeitar o princípio da não cumulatividade; e que, com o novo enquadramento, o ICMS passou a ser calculado pelo lucro presumido. Afirmar que o AIIM não permitiu perícia, considerou o lucro presumido, e alterou o débito, quer era de R\$ 6.271,80; que a presunção de omissão de receitas considerou o programa FARMAIS, o que não era suficiente, e não foram observadas as formalidades do art. 509-A, deixando-se de efetuar análise contábil; que a autoridade apenas se restringiu a confrontar as vendas declaradas com suposto movimento real tributável decorrente da “Tecla Mágica”, e que o sistema não é seguro e não reflete a realidade; que efetuou a escrituração de forma correta e a FESP não utilizou os meios necessários à conferência; e que a manutenção do débito levará a empresa à falência. Pretende a concessão de antecipação de tutela para suspender o crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso V, do Código Tributário Nacional ou, alternativamente, mediante o depósito do valor incontroverso apurado contabilmente (R\$ 6.271,80).

O pedido de antecipação da tutela foi indeferido a fls. 253/255. Contra essa decisão foi interposto Agravo de Instrumento (fls. 264/312), ao qual foi negado seguimento (fls. 732/737).

A r. sentença de fls. 2056/2061, cujo relatório é adotado, julgou parcialmente procedente a pretensão, para reconhecer a inexigibilidade do débito de ICMS apurado pela requerida e da respectiva multa aplicada à autora pela falta de recolhimento do imposto, declarando, nesse particular, insubsistente o auto de infração nº 3.148.885-7. O Magistrado de primeira instância entendeu que não há como prevalecer a presunção de legitimidade do ato administrativo, porquanto elidida pela prova pericial realizada sob o crivo do contraditório e da ampla defesa; que a autuação fiscal surgiu mediante ato administrativo equivocado, que imputou



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

débito de ICMS muito superior ao efetivamente existente e deixou de observar o direito da autora ter compensados seus créditos de ICMS existentes até então; que o auto de infração não se ressente de qualquer nulidade no que toca à multa imposta pela utilização do programa aplicativo FARMAIS em desacordo com a legislação de regência; e que, conforme atestado pelo laudo pericial, houve efetivamente sonegação do imposto, mas não no valor apontado pela Fazenda no auto de infração.

Em razão da sucumbência, condenou a requerida ao pagamento de honorários advocatícios arbitrados em 10% do valor atualizado da causa.

Inconformada, a Fazenda do Estado de São Paulo interpôs recurso de apelação a fls. 2063/2090 alegando, em síntese, que o software utilizado pelo autor podia ser operado sem que o cupom fiscal fosse emitido a cada venda, como preconiza a legislação estadual; que tal programa irregular permitia manter o Emissor de Cupom fiscal inativo quando da realização da venda e, ao mesmo tempo, servia para gerenciar as vendas e os estoques, funcionando como uma “contabilidade paralela” em que não há pagamento do imposto devido; que através de consultas e relatório gerenciais foi possível extrair do sistema FARMAIS, utilizado pelo autor, os valores totais das vendas mensais realizadas no período; que o autor foi notificado a apresentar livros e documentos fiscais que comprovassem os valores totais das vendas mensais declaradas ao fisco, restando comprovado que houve omissão de escrituração de vendas para as quais não houve emissão de Cupom Fiscal, e a consequente falta de pagamento do imposto devido; que sendo o autor optante pelo Simples Nacional e tendo ocorrido infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/2006, foram elaborados o Relatório Circunstanciado e o Termo de Registro de Exclusão do Simples Nacional; que o julgamento administrativo dos fatos observou os princípios do contraditório e da ampla defesa; que a medida fiscal imposta ao autor está respaldada na lei e teve como único motivo o procedimento irregular do mesmo; e que tal medida está inserida no Poder de Polícia da autoridade fiscalizadora, sendo



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

que o ato foi desempenhado por funcionário competente (Agente Fiscal de Rendas) no exercício regular de suas funções, está compreendido nos limites da lei aplicável, houve observância do processo legal, e não houve abuso ou desvio de poder.

Afirma que ainda que não fossem localizadas tão facilmente as receitas omitidas pelo contribuinte, o fato de utilizar aplicativo em desconformidade com a previsão legal, per si, autorizaria sua exclusão (afronta ao art. 26, LC 123/2006); que a lavratura do auto de infração é feita em momento posterior à exclusão do contribuinte do regime do Simples, pois ao ser excluído o contribuinte volta a ser subordinado ao Regime Geral de Tributação (RPA), cobrando-se o imposto devido no período com base nas regras do RPA e não do Simples; que a exclusão do contribuinte do regime de tributação do Simples tem seu procedimento administrativo estabelecido pela Portaria CAT-32/2010, enquanto o contencioso tributário instalado após a lavratura do auto de infração e a apresentação de defesa, é regulamentado pelo Decreto nº 54.486/2009, que regulamenta a Lei nº 13.457/2009; que a lei não seria isonômica se permitisse que o autor, apesar de ter praticado infração às normas que regem o simples, permanecesse beneficiado por tal regime; que é desnecessária a produção de prova pericial de contabilidade, pois a apuração do imposto se realiza através do confronto entre os valores de débitos (saídas) com os valores de créditos (entradas), não levando em consideração os estoques; que somente por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite, poderá ser elidida a presunção de veracidade do ato administrativo; que a análise dos dados extraídos do computador do autor não prejudica a conclusão dos trabalhos fiscais, porque os atos administrativos gozam de fé pública e da presunção de legitimidade e veracidade; que cumpria ao autor produzir “prova inequívoca”, pré-constituída, necessária e suficiente a elidir tal presunção; e que na legislação que disciplina o procedimento de exclusão do Simples Nacional e o contencioso administrativo não há referência a necessidade de perícia.

Diz que as alegações de necessidade de perícias para



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

levar em conta os estoques e para indicar as pessoas responsáveis pelo manejo, manutenção e gerência do software ilegal contém a confissão de que o aplicativo existia e de que havia omissão de receitas; que qualquer dos dois motivos já é suficiente para excluir o contribuinte do Simples Nacional; que o agente fiscal acessou o relatório de vendas referente a um período razoavelmente extenso, configurando contabilidade paralela, sem correspondência com os dados mencionados nos livros obrigatórios; que a falta de emissão de documento fiscal ensejou a exclusão da empresa do Simples Nacional, nos termos do art. 5º, inciso XII, da Resolução CGSN nº 15/2007 e art. 29, inciso XI, da Lei Complementar nº 123/2006; que não procedem as alegações de violação à vida privada e intimidade, pois em nenhum momento se declinou quais seriam os supostos documentos particulares; e que os arquivos aos quais o Fisco teve acesso estavam situados em estabelecimento empresarial, logo diziam respeito à atividade do mesmo, não se verificando nenhuma irregularidade ou ilicitude nos atos praticados.

Sustenta que os relatórios de caixa extraídos dos arquivos copiados pelo Fisco evidenciaram a omissão de receita da ordem de R\$ 278.828,01, no período de maio/2007 a maio/2008; que a autora recebeu cópia de toda a documentação referente aos relatórios obtidos do disco rígido apreendido e ficou com os arquivos que existiam no computador, tendo como verificar se os dados apresentados pelo Fisco eram verdadeiros, de modo que não houve cerceamento de defesa; que diante dos relatórios apresentados o Fisco notificou a empresa com o “Termo de registro de exclusão do Regime Simples Nacional”, com fundamento nos arts. 28 e 29 da Lei Complementar 123/2006, a partir de 01/01/2008; que o percentual da multa imposta pelo Fisco está em consonância com o RICMS; que a multa punitiva não se confunde com os encargos decorrentes da mora no cumprimento de obrigação tributária; que a penalidade aplicada está expressamente prevista no RICMS/00 e na Lei Estadual nº 6.374/89; que a prática de infrações tributárias implica, obrigatoriamente, a aplicação de multas punitivas, com vistas a impedir condutas reiteradamente abusivas e ilícitas por parte de contribuintes infratores; que o agente fiscal de rendas agiu no estrito



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

cumprimento do seu dever legal; e que não há se falar em confisco, uma vez que a multa aplicada está prevista na legislação tributária de regência, que compreende os decretos regulamentares (art. 96, CTN).

O recurso preencheu os requisitos de tempestividade e regularidade (fls. 2130), foi instruído com as razões da parte adversa (fls. 2093/2124) e é ora recebido em seus regulares efeitos.

O recurso foi distribuído por prevenção a esta magistrada em razão do Agravo de Instrumento nº 0082828-05.2013.8.26.0000.

Há reexame necessário.

É o relatório.

A apelada foi autuada em março de 2011 por ter deixado de pagar R\$ 278.828,01 de ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas omitidas do Fisco no período de maio/2007 a maio/2008, conforme auto de infração e imposição de multa nº 3.148.885-7 (fls. 63/64). Os valores lançados foram obtidos no âmbito da operação denominada “Tecla Mágica”, que consistiu na realização de cópia lógica autenticada do disco rígido do computador do contribuinte, utilizado como servidor do aplicativo FARMAIS, que gerencia as vendas e estoques de mercadorias no estabelecimento, e de onde foram extraídos os valores totais das vendas mensais realizadas no período de 05/2007 a 05/2008. Referido aplicativo se sobrepunha ao controle do software básico do equipamento Emissor de Cupom Fiscal-ECF, impedindo a concomitância do registro referente à venda de mercadoria com a sua visualização no dispositivo eletrônico próprio e a impressão do Cupom Fiscal, o que ensejou a exclusão da apelada do Simples Nacional e o cálculo do ICMS com a alíquota de 18% sobre a diferença entre as vendas declaradas e as apuradas, além da aplicação e multa (art. 527, inciso I, alínea “a” c/c §§ 1º e 10, do RICMS/00).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Os documentos juntados aos autos demonstram que a autora apresentou defesa administrativa (fls. 68/95) e impetrou mandado de segurança contra ato do Delegado Regional Tributário de Araraquara (fls. 100/125), mas o auto de infração foi mantido. A própria autora informou que no decorrer do processo administrativo “esgotou todas as vias de defesa”, de forma que restaram observados os princípios do contraditório e da ampla defesa na esfera administrativa.

A autora ajuizou a presente demanda buscando a declaração de nulidade do auto de infração e imposição de multa.

Nada há de irregular na forma de fiscalização adotada pela Fisco Estadual, denominada Operação “Tecla Mágica” que apurou, de forma inconteste, a efetiva utilização de um software em desacordo com a legislação vigente (sistema FARMAIS) com o intuito de burlar a emissão de Cupom Fiscal nas operações de saída de mercadorias, o que configura evidente infração à legislação de regência do Simples Nacional, justificando a sua exclusão do referido sistema.

O descredenciamento da apelada do Simples Nacional decorreu de violação à obrigação prevista no inciso I do art. 26 da Lei Complementar nº 123/2006, segundo o qual:

Art. 26 – As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I – emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional está prevista no art. 29 da referida Lei Complementar:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

(...)

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

III - for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

No entanto, nestes autos a autora não questiona a legalidade do seu descredenciamento do regime especial de tributação, mas apenas a utilização desse expediente para elevar substancialmente o montante devido a título de ICMS e, conseqüentemente, o valor da multa aplicada pelo Fisco.

De fato, embora a simples utilização do referido programa seja suficiente para a exclusão da autora do Simples Nacional, tal fato não implica, automaticamente, em reconhecer como correto o montante de ICMS apurado pela Administração. Em razão do princípio da não cumulatividade, deve ser observado o direito do contribuinte se creditar do imposto recolhido nas operações anteriores relativas à mesma mercadoria ou serviço.

A perícia realizada nos autos concluiu que o débito de ICMS da autora no período indicado no Auto de Infração e Imposição de Multa era expressivamente inferior àquele apontado pelo Fisco Estadual, como se depreende de fls. 1.958:

O valor do imposto eventualmente sonegado pela



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

requerente no período periciado após a consideração do sistema da não cumulatividade, está inserido na Coluna "I" da Tabela 4 supra, que apontou a importância de R\$ 30.048,46.

A apelante não se desincumbiu do ônus de rebater as conclusões do *expert* do juízo mediante a apresentação de parecer divergente elaborado por assistente técnico de sua confiança, motivo pelo qual os cálculos por ele efetuados devem ser considerados corretos e suficientes para elidir a presunção de legitimidade do ato administrativo.

Como bem observou o magistrado de primeira instância:

Conforme laudo pericial, a Fazenda não respeitou o princípio da não cumulatividade. Deixou de reconhecer e compensar créditos em favor da autora, gerando auto de infração distorcido, que apontou valor de dívida muito superior à realidade. (...) Não há como prevalecer, ao menos no que toca ao valor do débito de ICMS, a presunção de legitimidade do ato administrativo, porquanto elidida pela prova pericial realizada sob o crivo do contraditório e da ampla defesa. Como corolário lógico, é inexigível o valor do imposto apurado pela Fazenda no auto de infração ora impugnado. Se há valor devido pela autora, tal quantia é de aproximadamente 11% do auto de infração, conforme atestou o laudo técnico.

Observo, por oportuno, que a multa aplicada à autora foi calculada sobre o montante equivocadamente apontado pelo Fisco, não havendo como prevalecer.

Assim, ao magistrado *a quo* não restava alternativa senão reconhecer a inexigibilidade do débito de ICMS apurado pela requerida, bem como da multa por falta de recolhimento do imposto, declarando insubsistente o AIIM nº 3.148.885-7.

Nesse sentido já decidiu este E. Tribunal de Justiça:



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

RECURSO VOLUNTÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO e REEXAME NECESSÁRIO - Ação anulatória com tutela antecipada – Comércio varejista de produtos farmacêuticos (fls. 59) – AIIM nº 3.155.530, no valor de R\$ 290.849,59 (fls. 73/74) - Operações realizadas entre outubro de 2006 a maio de 2008, com saldo credor de R\$ 32.958,24 em favor da empresa apelada – Laudo pericial técnico contábil (fls. 738/748) – Sentença que julgou procedente a ação, mantida – Recurso voluntário da FESP e reexame necessário, improvidos. (Apelação/Reexame Necessário nº 0003370-23.2013.8.26.0457 - 11ª Câmara de Direito Público – Rel. Des. MARCELO L. THEODÓSIO – j. 31.03.2015)

Dessa forma, merece ser mantida a sentença recorrida, que deu correta solução à lide.

Pelo exposto, pelo meu voto, nego provimento ao reexame necessário e ao recurso voluntários da Fazenda Estadual.

Eventuais recursos que sejam apresentados deste julgado estarão sujeitos a julgamento virtual. No caso de discordância esta deverá ser apresentada no momento da apresentação de referidos recursos.

Maria Laura de Assis Moura Tavares
Relatora