ACÓRDÃO Nº:	**188/2023**
PROCESSO Nº:	2018/6040/504401
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2018/002114
RECORRENTE:	BRASNET WEB INFORMATICA LTDA ME
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.479.477-8
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. COMPLEMENTAÇÃO DE ALÍQUOTA. SIMPLES NACIONAL. PROCEDÊNCIA - É procedente a reclamação tributária que exige o ICMS complementação de alíquota sobre aquisições interestaduais destinadas à comercialização ou industrialização por Microempresas ou empresas de Pequeno Porte, optantes do Simples Nacional.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu o crédito tributário por intermédio do auto de infração 2018/002114 o qual reclama o ICMS Complementação de alíquota do período de 01/01/2018 a 28/02/2018, no valor descrito no campo 4.11, mais acréscimos legais.

Foram anexados aos autos o levantamento do ICMS – Complementação de alíquota, relação das notas fiscais e um envelope com um CD.

A Autuada foi intimada do auto de infração, por citação direta conforme consta (fl. 03), apresenta Impugnação tempestivamente conforme fls. 10 a 39, alegando em preliminar a suspensão da cobrança do Diferencial de Alíquota do ICMS, uma vez que a Autuada é uma empresa Optante do Simples Nacional, com fundamento na Medida Cautelar Deferida na ADI 5464, no Mérito pedia a improcedência do Auto de Infração.

O julgador de primeira instância, rejeitou a preliminar de mérito fundamentada na ADI 5464, ainda não transitada e julgada e no Mérito pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração 2018/002114, por entender que o trabalho de

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

Auditoria está correto, razão assiste ao Fisco Estadual, uma vez que a Autuada estava à época da ocorrência do fato gerador, obrigada por força de Lei recolher o CIMS Complementação de Alíquota, das mercadorias adquiridas em outra unidade da federal para comercialização e que esta casa, já analisou matéria análoga e julgou procedente a cobrança do ICMS complementar nas aquisições interestaduais feitas por empresa optante do simples Nacional.

É o relatório.

VOTO

O presente Auto de Infração, reclama o crédito tributário de ICMS Complementação de Alíquota, prevista art. 44, XXV c/c com o art. 20, XVII da Lei 1.287/2001, art. 508-B do RICMS e penalidade estabelecida no art. 48, III, alínea "h" da Lei 1.287/2001, do período de 01/01/2018 a 28/02/2018, conforme valor descrito no campo 4.11, acrescido dos encargos legais.

A Autuada em seu Recurso Voluntário requer em preliminar de mérito a suspenção da cobrança do ICMS Diferencial de Alíquota, alegando em síntese que tramita no STF a ADI 5464, questionando a **cláusula nona** do Convênio ICMS 93/2015, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelas empresas Optantes pelo Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.

Quanto ao Mérito, requer a Improcedência do Auto de Infração, com base na Decisão Cautelar, até o julgamento final da ação.

Feitas estas considerações, passo a proferir meu voto.

O Processo Administrativo Tributário está vincula a lei, a qual deve estar de acordo com os princípios constitucionais da Administração Pública, dentre os quais se destacam a legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, sem prejuízo dos princípios implícitos, mas de relevante instrumentalidade nas relações sociais, a exemplo da razoabilidade, proporcionalidade, legitimidade e interesse público. Acresça-se, ainda, que a Emenda Constitucional no 45/04 acrescentou no rol do artigo 5º o princípio da razoável duração do processo no âmbito da Administração Pública, o que denota uma preocupação do legislador constitucional com a prestação célere e eficiente dos processos administrativos.

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

Sendo assim, o processo administrativo assume extrema importância ao se caracterizar como um instrumento de garantia dos direitos dos administrados e de uma Administração justa, eficiente, transparente e imparcial.

Como conceitua José dos Santos Carvalho Filho[1], processo administrativo é *"o instrumento formal que, vinculado juridicamente os sujeitos que dele participam, através da sucessão ordenada de atos e atividades, tem por fim alcançar determinado objetivo, previamente identificado pela administração pública".*

O Objeto do Autor de infração questionado é a cobrança do diferencial do ICMS à sociedade empresária Optante pelo Simples Nacional, independentemente de a Autuada estar na condição de consumidor final no momento da aquisição.

Todavia, não consta nos autos qualquer fundamentação jurídica mínima para aceitação da tese arguida pela Autuada, ainda que esta seja bastante relativizada no processo administrativo fiscal por se aplicar o princípio do formalismo moderado, mas isto não é sinônimo de desnecessidade de ser apresentado o mínimo de arrazoado dialético para combater as razões de decidir da decisão recorrida.

A questão é que não se observa no recurso uma só linha impugnando especificamente o conteúdo decisório da decisão de primeira instância, para apontar o *erro in procedendo* ou o *erro in judicando* na conclusão da decisão atacada.

O mero protocolo do recurso voluntário, com razões outras, diversa do objeto do Auto de Infração e da decisão hostilizada, sem elementos inteligíveis para objetivar o contraditório em relação ao quanto decidido na forma das razões da primeira instância.

Limitando-se o recurso voluntário a repisar os fundamentos desenvolvidos na impugnação, o qual foi julgado improcedente pela primeira instância, não merece ser analisado o recurso voluntário, por completa ofensa ao princípio da dialeticidade, uma vez que não combate a decisão que está assentada em fundamento autônomo e suficiente para julgar o auto procedente.

A final, a Autuada tem o ônus da impugnação especifica, devendo apresentar seus pontos de discordância e os motivos de fato e de direito, conforme dispõe o art. 45, III, "c" da Lei 1.288/2001, que regem a impugnação, mas que

[1] CARVALHO FILHO, José dos Santos. Processo Administrativo Federal – Comentários a Lei 9.784 de 29/01/1999. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, pp.17-18.

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

também é aplicado ao recurso voluntário, por ser norma geral do processo administrativo fiscal.

De mais a mais, observo, ainda, agora sob a ótica dos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, que há fatos impeditivos e extintivos do direito de recorrer, o que, de igual sorte, resulta no desprovimento do Recurso Voluntário.

Uma vez que não foi impugnada a razão de decidir da decisão vergastada ocorre a preclusão. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento. Assim, não é possível à instância superior o conhecimento de quaisquer outras temáticas do recurso voluntário, não decididas pela primeira instância, para evitar supressão da referida.

Portanto, não há que se falar em Preliminar de Mérito, para suspender a cobrança do Diferencial de alíquota de empresas optantes do Simples Nacional, menos ainda a Improcedência do referido Auto de Infração, **uma vez que o Auto de Infração não está cobrando ICMS nas operações destinadas a consumidor final não contribuinte - DIFAL**, e sim, **diferencial do ICMS das empresas Optante do Simples Nacional**.

A matéria afeta a este Auto de Infração foi apreciado pelo STF no Recurso Extraordinário 970821, o qual se busca a análise do art. 13, § 1ª, XIII, "g" da LC 123/2002, que autoriza a cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

O STF, fixou a seguinte tese: ***"É constitucional a imposição tributária de diferencial de alíquota do ICMS pelo Estado de destino na entrada de mercadoria em seu território devido por sociedade empresária aderente ao Simples Nacional, independentemente da posição desta na cadeia produtiva ou da possibilidade de compensação dos créditos. "***

Como já elencado o processo administrativo tributário é vinculado a lei, assim sendo, o Agente Autuante não só está amparado pela LC 123/2002, como pela Lei 1.287/2001, art. 27, V, alínea "c" e do Decreto 4.523/2012 que alterou o RICMS/TO, acrescentando o art. 508-B.

Deste modo, a competência do CAT circunscreve-se ao julgamento de impugnação ao lançamento de ofício e ao recurso voluntário de decisão de primeira instância conforme determina o art. 42 da Lei 1.288/2001, bem como de recurso de natureza especial previsto no art. 45, § 1º da referida lei.

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

Ainda no mesmo prisma, a pretensão da declaração de inconstitucionalidade ou de ilegalidade da lei pelo CAT resulta, de modo idêntico, no não conhecimento do recurso voluntário, por fato impeditivo e extintivo do direito de recorrer.

Isto porque, este Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CAT se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, o controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidades, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto.

Ora, o que a Autuada pretende é a suspensão do andamento do Auto de Infração até o julgamento final da ADI nº 5464, matéria diversa do objeto do referido auto de infração.

Igualmente, por analogia invoco o enunciado do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de suspensão da cobrança do Diferencial de Alíquota de ICMS - DIFAL deferida na ADI 5464, uma vez que a matéria não é objeto do auto de infração. No mérito, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento para confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2018/002114, conforme descrito no campo 4.11, mais os acréscimos legais.

É como voto.

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento pela suspensão da cobrança do DIFAL, arguida pela Recorrente. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2018/002114, e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de R$ 76.603,84 (setenta e seis mil, seiscentos e três reais e oitenta e quatro centavos), do campo 4.11, mais os acréscimos legais. O Representante Fazendário Gaspar Maurício Mota de Macedo fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edson José Ferraz, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Delma Odete Ribeiro, Osmar Defante e Taumaturgo José Rufino Neto. Presidiu a sessão de julgamento aos seis dias do mês de julho de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos treze dias do mês de novembro de 2023.

Edson José Ferraz
Conselheiro Autor do Voto Vencedor

João Alberto Barbosa Dias
Presidente

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br