

<b>PROCESSO</b>	- A.I. Nº 207090.0011/00-0
<b>RECORRENTE</b>	- ANTONIO MARCELO PRATES CORREIA
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0309/01
<b>ORIGEM</b>	- INFAZ SIMÕES FILHO
<b>INTERNET</b>	- 11.09.02

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0290-12/02

**EMENTA:** ICMS. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. INFRAÇÃO APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO FISCAL. Infração caracterizada. A industrialização de biscoitos e comercialização por atacado à rede de supermercados, não está amparada pelo Regime de Apuração da Receita Bruta, ensejando o desenquadramento e a exigência do imposto pelo regime normal de apuração. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o Voto do Relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela autuada contra Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente em Parte o Auto de Infração de n.º 207090.0011/00-0, exigindo o pagamento do imposto no valor de R\$ 34.895,80, mais multa de 3 UPFs/BA, decorrente das seguintes infrações:

1. recolhimento a menor do imposto, em decorrência de ser inscrita como restaurante, na condição de contribuinte normal, porém, nos termos do art. 505, do RICMS/96 e do art. 504, do RICMS/97, calculava o imposto pelo regime de apuração em função da receita bruta. Nos casos de fornecimento a contribuintes inscritos em outra condição, deixou de recolher imposto sob sua responsabilidade;
2. infração de teor semelhante à anterior, pois, a partir do mês de maio/98, além de explorar o ramo de restaurante, passou a industrializar biscoito de povilho, tendo continuado a apurar, indevidamente, o imposto em função da receita bruta, pelo que foi desenquadrado de ofício, tendo o imposto sobre a atividade industrial sido calculado pelo regime normal;
3. é idêntica a infração 2, porém abrange o período de novembro à dezembro/98, quando o contribuinte passou a exercer unicamente a atividade de fabricação de biscoitos, sendo apurado, indevidamente, o imposto a partir da receita bruta;
4. declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA relativo ao exercício de 1999 – multa de 3 UPFs/BA;
5. recolhimento a menor do imposto, em virtude de o contribuinte haver procedido alteração cadastral em 16/12/98, através da qual o habilitou para apurar o imposto pelo regime simplificado, mas, por haver prestado informações incorretas, foi desenquadrado de ofício, passando a se sujeitar ao recolhimento pelo regime normal, fato não observado por seis meses.

A 4ª Junta de julgamento, inicialmente, manteve a exigência da infração 1, porque a defesa se limitou a alegar a existência do pagamento das diferenças apuradas no período de 30/09/96 a 31/10/98, equivalentes a 5% e não a 17%, conforme DAEs juntados. Ressaltou que outros comprovantes foram juntados, mas referentes a período não fiscalizado. Por fim, afastou a aplicação do art. 32, X, do RICMS/97 ao caso em tela, devido a fornecimento de alimentação para o CEPED, que é uma entidade sem fins lucrativos. Por fim, alterou a multa aplicada de 60% para 70%, conforme art. 42, III, da Lei n.º 7.014/96.

Afastou aos argumentos defensivos sobre a infração 2, pois a fabricação de biscoitos de povilho não se encontra elencada no art. 504, do RICMS/97, dentre aquelas sujeitas a apuração com base na receita bruta. Manteve os mesmos argumentos para dar procedência a infração 3, por ser idêntica a infração 2.

Apesar da não contestação da infração 4 por parte do contribuinte, considerou-a improcedente, com base no art. 42, parágrafo 5º, da Lei n.º 7.014/96, pois a multa aplicada deve ser absorvida pela multa por descumprimento da obrigação principal exigida no item 5. Por fim, quanto a esse item, o qual também não foi impugnado pelo contribuinte, foi mantido na integralidade, com base no demonstrativo de fl. 808

Reduziu o montante do débito para R\$34.895,80.

O recorrente interpôs Recurso Voluntário argüindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, com base no argumento de que o autuante não demonstrou como apurou as infrações apontadas e não indicou no Termo de Encerramento de Fiscalização os totais relativos as parcelas apuradas, sempre se reportando aos Mapas Resumos acostados ao Auto de Infração, situação que prejudicou a defesa. Em síntese, declarou que não houve descrição dos fatos e do método de apuração empregado.

No mérito, disse que o art. 505 e 504, dos RICMS/96/97 possibilitaram aos restaurantes, padarias, confeitarias, doçarias, dentre outras atividades a adotar o regime de apuração do imposto em função da receita bruta, não se referindo ao produto produzido pela empresa, daí porque não encontra guarida o fundamento adotado na Decisão Recorrida de que o produto biscoito de povilho não está listado no RICMS.

Especificando ainda mais, alegou poder enquadrar-se em mais de uma das atividades citadas no dispositivo legal, pois o inciso III do mencionado art. 504 dispõe poder adotar o regime de apuração com base na receita bruta qualquer estabelecimento que se enquadre naquelas atividades.

Afirmou que tanto o fornecimento de alimentos quanto a produção de biscoitos, enquadradas nas atividades de restaurantes e padarias, estão abrangidas pelo RICMS para apuração do imposto com base na receita bruta. Por outro lado, negou a ocorrência de seu desenquadramento, porque não formulou nenhum pedido para tal, nem cometeu nenhuma ato que o provocasse, nem foi emitido nenhum ato de desenquadramento. *A contrario sensu*, afirmou que negociava com “doces” e “salgados” desde 1994 e, de acordo com correspondência emitida pela INFAZ/Simões Filho, em 19/11/1998 já fazia parte do regime simplificado.

Em dezembro de 1998, contudo, através de correspondência do SIMBAHIA, foi convidado a fazer parte deste novo regime simplificado. Reconheceu seu desenquadramento do SIMBAHIA, porém

em 1999, por ter deixado de pagar o imposto durante seis meses consecutivos. Concluiu que para a imputação das infrações 2 e 3 é necessário se provar o seu desenquadramento no período fiscalizado, o que não foi feito. Pediu o provimento do Recurso para tornar improcedentes esses itens

A PROFAZ, em Parecer, opinou pelo Improvimento do recurso apresentado, afirmando que restou comprovado, mediante juntada de documentos, que o recorrente passou a exercer funções incompatíveis com o regime de apuração por receita bruta ao iniciar fabricação de biscoitos, pois eram vendidos a grandes estabelecimentos, como supermercados. Citou o art. 504, XIII, que obriga o contribuinte a solicitar seu imediato desenquadramento quando deixar de exercer com exclusividade atividade compatível com o regime.

#### **VOTO VENCIDO**

Analisando, preliminarmente, a nulidade suscitada pelo recorrente ao argumento de que o autuante não demonstrou como apurou as infrações apontadas e não indicou no Termo de Encerramento de Fiscalização os totais relativos às parcelas apuradas, reportando-se apenas aos Mapas Resumos acostados ao Auto de Infração, situação que teria prejudicado a sua defesa.

Afasto essa nulidade, constando que não procede essa alegação, porquanto os levantamentos foram efetuados com base na documentação e nos livros fiscais do contribuinte e as cópias dos respectivos demonstrativos lhe foram entregues pelo autuante.

No mérito, o recorrente interpôs Recurso Voluntário contra as infrações 2 e 3, que versam sobre recolhimento a menor do imposto devido a aplicação da base de cálculo em função da receita bruta sobre as vendas de “biscoito de povilho”, tendo em vista que estaria desenquadrado do regime simplificado e, assim, sujeito ao regime normal de apuração do imposto.

O Recorrente nega o desenquadramento e diz que a fabricação do biscoito se enquadra perfeitamente como atividade praticada por empresa sujeita ao regime simplificado.

Resta comprovado nos autos, fl. 27, que o recorrente estava inscrito no regime simplificado de apuração do imposto no ramo de Padaria, Confeitaria e Pastelaria, cujo início das atividades se deu em 25.08.1997. Em contrapartida, não consta nos autos qualquer documento comprobatório de que o recorrente fora desenquadrado de ofício desse regime. Logo, *a priori*, o recorrente procedeu corretamente na apuração do imposto porque estava vinculado ao regime simplificado na data da ocorrência dos fatos geradores.

Levanta-se, porém, a questão do contribuinte fornecer o referido produto a redes de supermercado, atividade supostamente incompatível com o regime simplificado, demandando assim uma avaliação do problema tendo em vista as normas regulamentadoras do regime de apuração por receita bruta.

O art. 504, XIII, do RICMS/97 obriga o contribuinte a solicitar seu imediato desenquadramento quando deixar de exercer com exclusividade atividade compatível com o regime. É o *caput* do citado artigo enumera quais são as atividades compatíveis com o regime, senão vejamos:

*“Art. 504. Os restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de ‘delicatessen’, serviços de*

*‘buffet’, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de refeições e outros serviços de alimentação poderão optar pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta, observando-se, além das normas relativas aos demais contribuintes as seguintes:”.*

Adota-se ao Direito Tributário o princípio da tipicidade cerrada, que consiste na realização de subssunção das circunstâncias fáticas ao texto legal para sua incidência, daí porque, é com base no citado texto do art. 504 do RICMS/97 que se verificará a incompatibilidade do recorrente em fazer parte do regime simplificado por ter negociado “biscoito de povilho” com redes de supermercado.

Para essa análise, deve-se distinguir dois pontos básicos: se a fabricação de biscoito de povilho se origina de uma das atividades enumeradas pelo dispositivo legal, e se o fato de negociar com redes de supermercado é incompatível com o regime simplificado.

Em relação ao primeiro ponto, resta mencionar que o instrumento utilizado para a produção de normas legais é a linguagem, e esta não é propriedade exclusiva da ciência do Direito, por isso, além de termos técnicos, são também utilizadas na linguagem jurídica palavras provenientes do censo comum e até mesmo de outras ciências. O termo “padaria”, proveniente do censo comum, foi incorporado pelo dispositivo legal em apreço, cujo significado, conforme o Dicionário Houaiss é o seguinte:

*“padaria 1. Estabelecimento comercial onde se fabricam e/ou vendem pães, biscoitos, etc.; panificação, panificadora, padejo...”*

Portanto, a fabricação de biscoito, seja de povilho ou de qualquer outra espécie, é atividade própria de padaria. Se o recorrente fabrica biscoito de povilho para a venda, assim deve ser denominado, estando incluído no conceito legal.

Sobre o segundo ponto – se negociar com rede de supermercado é incompatível com o regime simplificado – necessário se faz citar combinadamente os incisos III e XIII, “b” do art. 504 do RICMS/97:

*“III – só poderá adotar o regime de pagamento previsto neste artigo o estabelecimento que exercer, unicamente, atividade compreendida entre as especificadas no ‘caput’”; e*

*“XIII – será desenquadrado do regime de apuração em função da receita bruta o contribuinte que:*

*a)...*

*b) deixar de exercer, com exclusividade, atividade compatível com o regime, na forma deste artigo, sendo que, nestes casos, o contribuinte obriga-se a solicitar seu imediato desenquadramento do regime”*

Do cotejo dos dois dispositivos, pode-se evidenciar que a adoção do regime simplificado poderá ser feita por estabelecimento que exerça uma das atividades enumeradas no caput e, deixando de exercê-la, obriga-se a solicitar seu imediato desenquadramento. Logo, se o recorrente, antes, fornecia alimentos na condição de restaurante e, depois, passou a fabricar “biscoito de povilho,” atividade enquadrada no ramo de padaria, não estava obrigado a solicitar seu desenquadramento, nem pelo fato de vender o produto a redes de supermercado, pois para o exercício da atividade compatível com o *caput* independe de quem esteja adquirindo o produto.

Em vista do exposto, com a devida vênia, discordo do opinativo da Douta PROFAZ e Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso apresentado.

#### **VOTO VENCEDOR**

Dirijo do entendimento externado no voto do Ilustre Relator que considera os itens 2 e 3 improcedentes, relativo à falta de recolhimento do imposto, em razão da empresa que inscrita no regime da Receita Bruta, passou a fabricar biscoitos, o que caracterizou industrialização, uma vez que efetuou vendas por atacado, à rede de supermercados, atividade incompatível com o regime em questão.

Considero que este procedimento do autuado é motivo para desenquadramento e apuração do imposto pelo regime normal, consoante o disposto no art. 504, inciso XIII, “b” do RICMS vigente.

Ocorre que o autuado, sob o fundamento de que estaria desenvolvendo atividade de Padaria, inclusa no caput do artigo acima citado, recolheu o imposto baseado no regime da Receita Bruta.

A autuação reporta-se ao período em que o contribuinte desenvolvia concomitantemente a atividade de refeição e indústria de biscoitos, compreendendo o período de maio a outubro de 1998. E a partir de novembro passou a exercer com exclusividade a industrialização de “biscoitos de polvilho”, comercializando em atacado para supermercados nesta capital, conforme se verifica nas notas fiscais acostadas ao processo.

Entendo que se justificaria a atividade de fabricação de biscoitos, ao abrigo do art. 504 do RICMS/97, que trata do Regime Simplificado de Apuração da Receita Bruta, com a alíquota de 5%, se essa atividade estivesse relacionada com a venda a varejo, que seria compatível com o ramo de padaria, todavia, não se pode estender os benefícios da forma de apuração simplificada, porque assim, ocorrendo, estaria ampliando para toda e qualquer pequena ou média indústria, descaracterizando a natureza do regime, que é reduzir a carga tributária e liberar a pequena empresa da exigência do cumprimento das despesas acessórias relativas à escrituração de livros fiscais.

Ademais, o comportamento do recorrente deixando de informar à repartição fiscal a alteração da sua atividade econômica, denota má fé, inclusive omitindo dados na DME para se enquadrar no Regime SIMBAHIA, fato que motivou a autuação em outros itens do Auto de Infração em exame, mas, que não foram impugnados no Recurso Voluntário, o que só depõe contra o mesmo.

Deve se ressaltar que a atividade de produção com o objetivo de comercialização direcionada para o mercado, como restou provado nos autos, se incompatibiliza com os critérios e o tratamento dado pelo legislador para contribuinte que realiza pequena produção de alimentos na

acepção ampla do termo, objetivando venda direta ao público que se constitui atividade típica de padaria, delicatessen, lanchonete e outras elencadas no caput do art. 504 do RICMS/97.

Deste modo, concordo com o opinativo da PROFAZ que entendeu estar comprovado com as notas fiscais anexadas ao PAF, que o autuado desenvolvendo a atividade de industrialização, descabe a argumentação que o regime da Receita Bruta o ampara.

Assim, considero correta a Decisão Recorrida – Acórdão nº 0309/01 da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que por unanimidade dos membros, mantiveram a exigência fiscal dos itens 2 e 3, objeto desta lide, fundamentando que a partir de maio de 1998, o recorrente além de explorar a atividade de restaurante, passou a industrializar “ biscoitos de polvilho”, e continuou indevidamente a apurar o imposto pelo regime da receita bruta, o que ensejou o desenquadramento de ofício e a exigência do imposto, relativo a atividade industrial que foi calculado pelo regime normal, indicando o período de maio a outubro de 1998, à fl. 53 dos autos.

Quanto ao item 3, a infração é a mesma, compreendendo os meses de novembro e dezembro de 1998, quando o recorrente passou a exercer unicamente a atividade industrial, não sendo acolhida a alegação do mesmo de que a atividade de industrialização, além do fornecimento de alimentação, seria uma faculdade concedida no multicitado art. 504 do RICMS vigente.

Por todo o acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do recurso , mantendo a decisão de 1ª Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207090.0011/00-0, lavrado contra **ANTÔNIO MARCELO PRATES CORREIA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.895,80**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Ivone de Oliveira Martins, Ciro Roberto Seifert, Helcônio de Souza Almeida.

VOTOS VENCIDOS - Conselheiros (as) José Carlos Barros Rodeiro, José Raimundo Ferreira dos Santos, José Carlos Boulhosa Baqueiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de Agosto de 2002.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR/VOTO VENCIDO

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PROFAZ