

PROCESSO - A.I. N° 232895.0008/02-8
RECORRENTE - MOVESANA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO Acórdão 1ª JJF nº 0395-01/02
ORIGEM - INFAS BRUMADO
INTERNET - 12.03.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0063-11/03

EMENTA: ICMS. SIMBAHIA. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. REFAZIMENTO DA CONTA CORRENTE FISCAL. 2. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES RECOLHIDOS E OS ESCRITURADOS. Tendo o contribuinte, deliberadamente, se utilizado do artifício do “desmembramento” de seu estabelecimento, criando nova empresa, cujos sócios são seus filhos, com o fito claro de se inscrever indevidamente na condição de SIMBAHIA, e, logicamente, recolher o imposto através deste benefício fiscal, caracteriza a ocorrência descrita no art. 408-L, II, do RICMS/97, implicando na perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto neste regime. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do Relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/6/2002, apura os seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. [Refazimento da conta corrente fiscal.] Imposto exigido: R\$ 7.249,49. Multa: 50%.
2. Recolhimento de ICMS efetuado a menos, por divergência entre os valores recolhidos e os escriturados, por ter o contribuinte se aproveitado indevidamente do benefício do regime do SimBahia. Imposto exigido: R\$ 83.092,49. Multa: 60%.

Consta no Auto de Infração que o estabelecimento do autuado funciona em um pequeno “box” desmembrado da empresa João Wanderley da Silva & Cia. Ltda., guardando, porém, todas as características físicas desse estabelecimento, sendo impossível a sua distinção visual externa. Os sócios da empresa objeto desta autuação são filhos do Sr. João Wanderley da Silva. Na contagem física do estoque de mercadorias da empresa João Wanderley da Silva & Cia. Ltda. foram encontrados vários itens de mercadorias etiquetados com o nome da empresa autuado. Os documentos desta encontravam-se em poder da empresa João Wanderley da Silva & Cia. Ltda. A empresa autuado não tem funcionários, e suas vendas são efetuadas dentro da empresa João Wanderley da Silva & Cia. Ltda. pelos balcunistas desta. O autuado é acusado de estar usufruindo ilegalmente os benefícios concedidos às micro e pequenas empresas através do SimBahia. Foram juntadas como provas: fotografias do estabelecimento; cópia do contrato de locação do imóvel, em que figura como locador o Sr. João Wanderley da Silva; cópia de procuração de um dos sócios autorizando o Sr. João Wanderley da Silva a gerenciar a empresa; e cópias de Notas Fiscais dos dois

estabelecimentos, emitidas com a mesma caligrafia. O fisco apurou o tributo com base nos critérios do regime normal de apuração. Foi atribuída a condição de responsável solidário ao Sr. João Wanderley da Silva, CPF nº 085.009.245-00, e à empresa João Wanderley da Silva & Cia. Ltda., Inscrição Estadual nº 15.501.701-NO.

O contribuinte apresentou defesa salientando que, após a formalização da presente autuação, foi feita, em 26/7/2002, a exclusão da empresa do regime do SimBahia, através do Processo nº 14548920021. Destaca que a apuração da base de cálculo do imposto foi feita antes da exclusão da empresa do regime do SimBahia, sendo adotado o regime normal de apuração, desqualificando-se, retroativamente, o regime simplificado de apuração, haja vista que os fatos geradores ocorreram entre abril de 2000 e junho de 2002.

A defesa considera que a autuação foi feita de forma incorreta. Argumenta que a exclusão de contribuinte do regime do SimBahia pode ser feito de ofício, pela administração, e é em decorrência dessa exclusão que se torna possível a autuação propriamente dita, com base no regime normal, já que o contribuinte, então, não está mais enquadrado no SimBahia.

Acentua que, no caso em análise, a situação se inverteu de forma irregular, pois primeiro foi lavrado o Auto de Infração, em 30/6/2002, e somente alguns dias depois é que foi feita a exclusão do contribuinte do SimBahia. No ato da autuação não podia ser feito o desenquadramento da empresa do regime simplificado, de modo a fiscalizá-la e autuá-la como se fosse contribuinte do regime normal, o que não era. Argumenta que a autuação dependeria de uma prévia exclusão. Pondera que, quando o art. 406-A, IV, do RICMS, determina que a exclusão se dará de ofício sempre que for comprovado, mediante ação fiscal, que o contribuinte cometeu alguma irregularidade, isso significa dizer que a exclusão pressupõe uma anterior “ação fiscal”, mas não uma “autuação fiscal”, que constituem coisas distintas. Considera que o autuante deveria, após constatar as supostas irregularidades na ação fiscal, recomendar a exclusão do contribuinte, e aguardar a formalização da exclusão do contribuinte do regime simplificado, com a ciência do interessado, para então proceder à lavratura do Auto de Infração, legitimamente.

Prosegue argumentando que o próprio art. 408-P do RICMS, citado na autuação, prevê que o contribuinte “excluído” ficará sujeito ao pagamento do imposto pelo regime normal, deixando claro que esta alteração de regime ou a cobrança do imposto só devem ocorrer após a exclusão, e não antes.

Conclui suscitando que a autuação, por ter sido feita antes da exclusão do contribuinte do regime simplificado, é irregular, não podendo surtir nenhum efeito válido, de modo que a exigência fiscal se torna ineficaz.

Foi prestada informação fiscal, em que o autuante observa que o autuado não contesta a relação de dependência com a empresa João Wanderley da Silva & Cia. Ltda., apenas se limitando a tecer comentários sobre exclusão, desenquadramento, etc., não apresentando provas de suas alegações. Propõe que o procedimento seja mantido.

VOTO DO RELATOR DA 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Os fatos são estes, segundo a versão fiscal: o estabelecimento do autuado funciona em um pequeno “box” desmembrado de outra empresa. Seus sócios são filhos do titular da referida empresa. Estaria havendo simulação, para fruição indevida dos benefícios do SimBahia. O fisco apurou o tributo com base nos critérios do regime normal de apuração.

A defesa suscita preliminares relativas ao que tecnicamente se denomina devido processo legal.

Os fatos em si não foram negados pela defesa. O que esta questiona é o modo, a forma como o fisco procedeu.

Este caso envolve dois atos administrativos de natureza distinta, inconfundíveis. Um é o lançamento do crédito tributário, de competência do auditor fiscal. Outro ato é o desenquadramento do contribuinte do regime simplificado previsto no SimBahia, a cargo do inspetor fazendário.

O Auto de Infração é um instrumento através do qual o fisco efetua o lançamento do crédito tributário e propõe a multa correspondente ao inadimplemento da obrigação, havendo casos em que há apenas multa, por se tratar de fato concernente ao descumprimento de obrigação de caráter acessório.

Nos termos do art. 38 do RPAF, toda infração deve ser apurada mediante Auto de Infração. As únicas exceções são as do art. 32, em que é previsto um procedimento preparatório para a lavratura do Auto de Infração. Afara as situações do art. 32, o Auto de Infração é o instrumento adequado para formalização da acusação, em face do qual o contribuinte tem todo o direito de defender-se, instaurando o devido procedimento contencioso.

Quanto ao desenquadramento do SimBahia, é evidente que o contribuinte tem todo o direito de impugnar o ato administrativo que determine tal medida. O fisco não é infalível. Se o contribuinte não concorda com a medida fiscal, pode e deve impugná-la. O art. 121, II, do RPAF prevê que, em caso de “qualquer medida ou exigência fiscal imposta, o contribuinte pode apresentar petição escrita, impugnando o ato, instaurando-se assim o processo administrativo fiscal correspondente. Processo administrativo fiscal não é, portanto, unicamente, aquele decorrente de Auto de Infração (art. 121, I), existindo outras situações em que é juridicamente prevista a sua instauração (art. 121, II). Entendo que, apresentada a impugnação, esta surte efeitos suspensivos, até a Decisão final da lide.

Se no curso da ação fiscal o auditor constata uma irregularidade concernente à caracterização do contribuinte como micro ou pequena empresa, não é o fiscal quem decide se o contribuinte continua ou não enquadrado no SimBahia. Quanto a esse aspecto, o auditor deve comunicar o fato à repartição fiscal, para que a autoridade competente adote as providências que o caso requer. Já no tocante à infração e ao crédito tributário, aí, sim, o auditor tem competência para registrar o fato através do Auto de Infração.

Trata-se, por conseguinte, de dois procedimentos distintos. É evidente que em ambas as situações o contribuinte tem o direito de impugnar a medida fiscal, e a impugnação surte efeitos suspensivos.

Mas não é conveniente que o contribuinte numa só petição impugne os dois aspectos da questão, ou seja, o desenquadramento e o lançamento do crédito. O § 2º do art. 8º do RPAF veda a reunião, numa só petição, de pedidos relativos a matérias de natureza diversa.

Nos termos do art. 404-A, do RICMS, o desenquadramento do SimBahia ou a alteração do desenquadramento podem ser feitos mediante comunicação do contribuinte ou de ofício.

O art. 406-A, no inciso IV, prevê que, sendo comprovado, mediante ação fiscal, que o contribuinte não preenche os requisitos regulamentares, esse fato determina a sua exclusão de ofício. Pela autoridade competente, evidentemente, e não pelo próprio fiscal que constatou o fato.

O art. 408-L especifica as situações em que o contribuinte perde o direito ao cálculo do imposto pelo regime simplificado do SimBahia, sendo que o fato em análise se enquadra no inciso II. Os arts. 408-P e 408-S reforçam essa orientação. O último dispositivo citado determina que o imposto deve ser calculado com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às “operações normais”, a partir da ocorrência dos fatos que deram causa ao desenquadramento.

A defesa sustenta a tese de que, quando o regulamento estabelece que o imposto, na situação assinalada, deva ser calculado pelo regime normal de apuração, não está dizendo que o lançamento do crédito tributário seja feito *“a priori”*, antes de ser definitivamente apurada a situação cadastral.

Volto a destacar que o desenquadramento do contribuinte constitui um ato administrativo independente do lançamento do crédito tributário. Os dois atos são praticados em momentos distintos, por agentes distintos, e são submetidos a regimes jurídicos distintos.

Nem toda infração cometida por contribuinte do SimBahia implica o seu desenquadramento. Existem casos e mais casos em que, apesar da infração, é feito o lançamento do crédito do imposto ou é aplicada a multa, mas o contribuinte permanece no SimBahia. Por exemplo: no caso de omissões de saídas apuradas através de levantamentos fiscais.

Rejeito a tese da defesa, embora reconhecendo que os preceitos regulamentares não estão suficientemente claros nesse aspecto. O ideal seria que o tratamento fiscal se encontrasse disciplinado de forma expressa, para que a Decisão não ficasse a depender de interpretações como a que acabo de fazer.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal que exarou o Acórdão Recorrido pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte insatisfeito impetrou o presente Recurso Voluntário, utilizando-se dos seguintes fundamentos:

- “1. A ação fiscal que ora se analisa foi originada por um estranho e ilegal procedimento do ilustre auditor autuante, que em um mesmo procedimento fiscal *autuou* a ora recorrente e a *desenquadrou* do SimBahia, sendo que a apuração da base de cálculo já foi feita (antes da exclusão) *com base no regime normal* (??), retroagindo os efeitos da “exclusão”, que somente *depois* foi formalizada e pelo mesmo ilustre Auditor;
2. O que houve, na verdade, foi uma INVERSÃO irregular de procedimentos, pois primeiro foi lavrado o Auto de Infração (em 30.06.2002), e *somente alguns dias depois é que foi feita a exclusão*, mas na ação fiscal já foi utilizado o *regime normal*, como se o autuado, *naquele momento*, estivesse desenquadrado do SimBahia, o que não era verdade. A ora recorrente defende o entendimento de que a autuação, da forma como foi feita (adotando como base de cálculo

o regime normal), dependeria de uma prévia exclusão pelas autoridades competentes (o que não ocorreu). Ademais, também não poderia tal exclusão ser feita pelo próprio Auditor autuante, como acabou acontecendo;

3. O referido acórdão recorrido, relatado pelo brilhante Consº. José Bezerra, até que concordou com a tese defendida pela ora recorrente, mas terminou por acatar a autuação, por uma questão de “interpretação”, como destacado ao final da Decisão. O r. acórdão chega a afirmar, concordando com a defesa, que “não é o fiscal quem decide se o contribuinte continua ou não enquadrado no SimbBhia”, como equivocadamente foi feito neste processo. E o ilustre Relator complementa que no caso se o auditor constatar alguma “irregularidade concernente à caracterização do contribuinte como micro ou pequena empresa (...) o auditor deve comunicar o fato à repartição fiscal, para que a autoridade competente adote as providências que o caso requer”. Mas se isto não foi feito, o ilustre autuante, antes mesmo de “desenquadrar” o autuado, já o autuou *como se desenquadrado estivesse*.
4. Aquele mesmo acórdão recorrido, inclusive, cita o art. 406-A, inc. IV, do RICMS, que dispõe sobre o *desenquadramento de ofício*, e afirma que em casos que tais exclusão deve ser feita “pela autoridade competente, evidentemente, e não pelo próprio fiscal que constatou o fato” como ilegalmente terminou ocorrendo. E o r. acórdão arremata: “Volto a destacar que o desenquadramento do contribuinte constitui um ato administrativo independente do lançamento do crédito tributário. Os dois atos são praticados em momentos distintos, por agentes distintos, e são submetidos a regimes jurídicos distintos”;
5. Porém, apesar de concordar com toda a tese de defesa, injustificadamente o r. acórdão termina por manter a ação fiscal, por uma questão de *interpretação* (?), como expressamente reconhecido pelo ilustre Relator. Ele chega a reconhecer “que os preceitos regulamentares não estão suficientemente claros nesse aspecto”, e que o “ideal seria que o tratamento fiscal se encontrasse disciplinado de forma expressa, para que a Decisão não ficasse a depender de interpretação como a que acabo de fazer”. Ora, Srs. Conselheiros, se havia dúvida, e se a legislação confessadamente não é clara, por que então apena o contribuinte”? Por que não aplicar o princípio do “*in dúvida pro contribuinte*”??;
6. Causou surpresa, registre-se, esta Decisão, pois vai de encontro a toda uma “jurisprudência” já formulada ao derredor da matéria e que a ora recorrente pede vênia para citar apenas algumas decisões:

(*) - “ACÓRDÃO CJF nº 0416-12/02: EMENTA ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. (...) **Enquanto não for desenquadrado do regime pela autoridade competente o contribuinte tem o direito de recolher tributo com base no regime que escolheu. Não cabe a desqualificação do regime na ação fiscal. Mantida a Decisão Recorrida. Decisão Unânime**” (Relatora Consª IVONE DE OLIVEIRA MARTINS).

(*) - “ACÓRDÃO JJF nº 0377-03/02 – EMENTA ICMS (...) O estabelecimento que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, **enquanto não for desenquadrado do regime pela autoridade competente, tem o direito de recolher o tributo com base no regime por ele eleito. Não cabe a desqualificação do regime na ação**

fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão Unânime. (Relatora Cons^a TEREZA CRISTINA D. CARVALHO).

(*) - “ACÓRDÃO JJF nº 0257-04/02 – EMENTA: ICMS. SIMBAHIA (...) **DESENQUADRAMENTO DO REGIME. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO PELO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO.** Não ficou comprovada a exclusão “de ofício” do contribuinte, do regime simplificado de apuração, condição para a exigência do imposto pelo regime normal sobre todas as operações que tivesse realizado, a partir da data de ocorrência dos fatos que deram origem ao desenquadramento (...). Relator Cons. ANSELMO LEITE BRUM.

(*) - “Acórdão JJF nº 0327-04/02 – EMENTA: ICMS (...) - SIMBAHIA. **Exigência do imposto pelo regime normal de apuração.** Para que o imposto seja exigido pelo regime normal, relativamente as operações declaradas pelo contribuinte optante do SIMBAHIA, em razão de cometimento das infrações previstas no art. 915, IV, do RICMS/97, é necessário o prévio desenquadramento do referido regime pela autoridade competente para tal”. (Relator Cons. ÁLVARO BARRETO VIEIRA).

É intuitivo arrematar, à vista destas Decisões, que a conclusão do r. acórdão recorrido é isolada, refletindo tão somente a “interpretação” dada pelo ilustre Relator, diante da *falta de clareza da legislação* (pelas próprias palavras dele). Assim, ao tempo em que ratifica, como se aqui estivessem integralmente transcritas, as suas razões de impugnação, confia o recorrente no acolhimento de seu Recurso, para que seja julgada NULA a ação fiscal, ou IMPROCEDENTE.”

A PROFAZ forneceu Parecer de nº 270/271, nos seguintes termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, consideramos presentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão Recorrido.

Os argumentos ventilados pelo recorrente têm o condão de elidir a legitimidade da ação fiscal. Senão vejamos:

O cerne do lançamento tributário reside na falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares. A defesa alega a nulidade da autuação tendo em vista que, o Auto de Infração foi lavrado em 30.06.02 pelo regime normal e, somente dias depois é que foi implementada a exclusão do contribuinte do regime SimBahia.

Assiste inteira razão ao recorrente. A ação fiscal padece de nulidade absoluta à vista do roteiro impróprio adotado pela repartição fazendária, vale dizer, autuar e só depois excluir o contribuinte do regime simplificado.

Ante o exposto, o opinativo da procuradoria é pelo conhecimento e provimento do Recurso, recomendando-se o imediato refazimento do procedimento fiscal.”

VOTO VENCIDO

Diante dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, mormente o Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, inconformado com a Decisão exarada no Acórdão nº 0395-01/02, emanado da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou o lançamento de ofício totalmente Procedente. Este Relator entende, em consonância com o Parecer da Douta PROFAZ, que a ação fiscal está viciada, portanto, padece de nulidade absoluta em função do Auditor Fiscal autuante ter adotado roteiro impróprio daquele que deveria normalmente e legalmente seguir.

Verifica-se nos Acórdãos transcritos no Recurso a semelhança das situações o que torna aqueles Acórdãos paradigmas do recorrido. Como naqueles, neste, o auditor fiscal procedeu à lavratura do Auto de Infração antes do desenquadramento da empresa do regime SimBahia pelo Inspetor Fiscal.

Assim, entendo que os fundamentos suscitados pelo patrono do recorrente estão corretos e leva este voto a PROVER o Recurso Voluntário apresentado e julgar NULO o Auto de Infração em tela, com base na regra do art. 18, inciso I, do RPAF/99. Contudo, deve o Fisco Estadual refazer o procedimento fiscal para resguardar o direito do Estado.

VOTO VENCEDOR

Discordo, com a devida *venia* dos posicionamentos da douta Representante da PROFAZ e do colega relator do PAF.

O fato que ensejou a apuração do imposto pelo regime normal foi a constatação de que o estabelecimento do autuado funciona em um pequeno “box” desmembrado de outra empresa, seus sócios são filhos do titular da referida empresa, e estaria havendo simulação, para fruição indevida dos benefícios do SimBahia.

Por esta razão, o fisco apurou o tributo com base nos critérios do regime normal de apuração.

O recorrente não nega o cometimento da irregularidade, mas apenas reclama que a apuração do imposto pelo regime normal de apuração deveria ter sido precedida do seu desenquadramento da condição de SimBahia.

As hipóteses para o desenquadramento de ofício do contribuinte do regime do SimBahia, estão previstas no art. 406-A, do RICMS/97.

Ocorre que os incisos do art. 408-L, do mesmo Regulamento, prevêem as hipóteses para a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), entre elas, aquela em que o contribuinte, comprovadamente, tiver optado pelo enquadramento no Regime utilizando-se de declarações inexatas ou falsas, (inciso II), e, para estes casos, o art. 408-S determina que o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que deram causa ao desenquadramento.

No caso em comento, está sobejamente comprovado nos autos que o contribuinte, deliberadamente, utilizou-se do artifício do “desmembramento” de seu estabelecimento, criando nova empresa, cujos sócios são seus filhos, com o fito claro, porque ultrapassaria o limite legal, de se inscrever

indevidamente na condição de SimBahia, e, logicamente, recolher o imposto através deste benefício fiscal, o que caracteriza a ocorrência descrita no art. 408-L, II, do RICMS/97, já mencionado, e a exigência, corretamente, foi calculada seguindo o mandamento do art. 408-S, do mesmo diploma legal.

Destarte, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para homologar a Decisão Recorrida que se encontra perfeita e fundamentada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232895.0008/02-8, lavrado contra MOVESANA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$90.341,98, sendo R\$28.054,60, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$7.249,49 e 60% sobre R\$20.805,11, previstas no art. 42, I, “a” e II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, mais R\$62.287,38, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da citada lei, e demais acréscimos legais.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Ciro Roberto Seifert, Ivone de Oliveira Martins e Verbena Matos Araújo..

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as), Max Rodrigues Muniz e Nelson Teixeira Brandão

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR/VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ