

A. I. N° - 206957.0188/06-5  
AUTUADO - J.M.A. PAPELARIA LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS CRISPIM S. NUNES  
ORIGEM - INFAC FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 30.05.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0168-02/06**

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** Nos termos do art. 393-A do RICMS, quando o vendedor é inscrito no SimBahia, somente assume a condição de sujeito passivo por substituição se for estabelecimento que se dedique à atividade industrial. No caso presente, o autuado, que é inscrito no SimBahia como empresa de pequeno porte, estando inscrito no cadastro estadual no segmento de comércio varejista de artigos de papelaria. Sendo assim, mesmo quando efetuar vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não está obrigado a reter o imposto. O lançamento baseou-se nos arts. 353, I, e 126, I, do RICMS, c/c o art. 61, que constituem regras genéricas, endereçadas aos contribuintes em geral, não aplicáveis aos contribuintes atacadistas e varejistas do SimBahia, amparados pela regra específica do art. 393-A. As regras especiais derrogam as gerais. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/3/06, acusa o sujeito passivo de haver recolhido ICMS a menos, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Imposto lançado: R\$ 11.611,90. Multa: 60%.

O contribuinte impugnou o lançamento alegando que, no período considerado, efetuou, eventualmente, vendas a contribuintes não inscritos e cumpriu o que determina o art. 353, I, do RICMS. Aduz que, considerando o preceito do art. 352, tendo em vista que o valor do ICMS está contido no preço da mercadoria, fez a retenção do imposto aplicando 17% sobre a MVA, que seria presumivelmente o lucro do comerciante não inscrito, isto porque, ao efetuar o pagamento da mercadoria, estaria o comerciante automaticamente pagando o ICMS embutido no preço, de modo que não existe nenhuma insuficiência de retenção do imposto. Prossegue dizendo que questiona o fato de a Lei nº 7.357/98, que instituiu o SimBahia, ser omissa ao não estabelecer normas de substituição tributária para as empresas comerciais quando efetuam operações de saídas de mercadorias para contribuintes não inscritos. Comenta que o art. 52 do RICMS, ao estabelecer que o montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, motivou sérias reclamações e dificuldades às vendas para contribuintes não inscritos, em função das exigências do abatimento do ICMS contido no valor das mercadorias adquiridas. Reclama que a exigência que lhe está sendo imposta no sentido de proceder ao cálculo da substituição tributária sobre o valor da mercadoria adicionando-se a MVA é descabida e muito onerosa para o adquirente. Observa que, quando o cálculo da retenção é feito

sobre a MVA, a sua empresa não está dando crédito do ICMS para o adquirente, e sim excluindo o ICMS contido no valor da mercadoria, e, sendo assim, não causa nenhum prejuízo monetário à fazenda estadual. Argumenta que, quando o Estado deixa de estabelecer critérios de substituição tributária nas operações de saídas das empresas comerciais do sistema do SimBahia, ou quando não permite a dedução do ICMS que integra o valor da mercadoria ao contribuinte não inscrito, ou quando exige das empresas do sistema do SimBahia o pagamento do ICMS a título de “antecipação parcial” sem compensação, chama para si a responsabilidade pela decadência e o malogro de todas essas empresas no Estado da Bahia. Dá exemplos matemáticos para demonstrar a sua tese. Conclui assinalando que existe uma diferença a mais da ordem de 17% do preço da empresa do SimBahia para a empresa do regime normal, e, consequentemente, não há condição de concorrência, de modo que o resultado é o fracasso total das empresas do sistema do SimBahia. Arremata dizendo que, apesar das dificuldades que vem atravessando, mesmo assim vem pagamento seus impostos, e, por isso, aliado ao fato de ter efetuado todas as retenções no sentido de não causar prejuízos ao Estado, não tendo havido apropriação indébita, e tendo em vista que existe um universo de empresas na mesma situação da sua, além de que punição dessa natureza pode culminar com o fechamento das mesmas, cansando centenas e milhares de desempregos, pede que sejam levadas em consideração esses aspectos e se cancele o Auto de Infração, evitando o fechamento de mais um estabelecimento do sistema do SimBahia, pois sua empresa não possui recursos para pagar o referido Auto.

Anexou cópias reprográficas de documentos por amostragem.

O fiscal autuante prestou informação contrapondo que as alegações do autuado fogem completamente ao mérito da matéria objeto deste processo, pois este não é o instrumento apropriado para registro de indignação com o sistema tributário, especificamente o SimBahia. Conclui dizendo que, como o contribuinte não rechaçou o cometimento da infração, opina pela manutenção do lançamento.

## VOTO

O lançamento tributário em exame diz respeito ao recolhimento de ICMS efetuado a menos pelo autuado, na condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O contribuinte fez uma defesa aduzindo várias teses, entremeadas de protestos, sugestões e apelos. De tudo quanto foi dito, recolho um trecho que, a meu ver, é o que de fato importa neste caso, já que este órgão não tem competência para apreciar críticas ao ordenamento jurídico abstratamente considerado.

O trecho que destaco na defesa é aquele em que o autuado argumenta que o Estado não estabelece critérios de substituição tributária nas operações de saídas das empresas comerciais do sistema do SimBahia.

Não tem razão o autuado ao fazer tal afirmação. Pelo contrário, o RICMS, no capítulo específico do regime do SimBahia, ao tratar da substituição tributária por antecipação, além de disciplinar as obrigações dos comerciantes, industriais e importadores nas operações com empresas do SimBahia (art. 390-A), bem como as aquisições interestaduais por empresas do SimBahia (art. 391-A), e após especificar os casos em que não se aplica a antecipação do imposto (art. 392-A), contém uma regra que tem aplicação ao caso em discussão nestes autos:

“Art. 393-A . A microempresa e a empresa de pequeno porte que se dediquem à atividade industrial, quando produzirem mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, sempre que efetuarem a saída dessa mercadoria, assumem a condição de sujeito passivo por substituição.

Parágrafo único. O ICMS a ser retido será calculado na forma do art. 357, sendo que o valor do imposto referente à operação própria do vendedor, para fins de dedução na apuração do tributo a ser retido, será o calculado de acordo com o critério normal de tributação.”

Interpretando esse dispositivo: ao prever que a microempresa e a empresa de pequeno porte “que se dediquem à atividade industrial”, quando “produzirem” mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, assumem a condição de sujeito passivo por substituição ao vendê-la, conclui-se, a *contrario sensu*, que, quando a microempresa e a empresa de pequeno porte “não se dedicarem à atividade industrial”, ou seja, quando se dedicarem ao comércio atacadista ou varejista, apenas vendendo mercadorias produzidas por terceiros, ainda que tais mercadorias sejam enquadradas no regime de substituição tributária, “não assumem” a condição de sujeito passivo por substituição.

Noutras palavras, nos termos do art. 393-A do RICMS, quando o vendedor é inscrito no SimBahia, somente assume a condição de sujeito passivo por substituição se for estabelecimento que se dedique à atividade industrial.

No caso presente, o autuado, que é inscrito no SimBahia como empresa de pequeno porte, não se dedica à atividade industrial, estando inscrito no cadastro estadual no segmento de comércio varejista de artigos de papelaria. Sendo assim, mesmo quando efetuar vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não está obrigado a reter o imposto.

Noto que o enquadramento do fato, no Auto de Infração, foi feito nos arts. 353, I, e 126, I, c/c o art. 61 do RICMS. Esses dispositivos constituem regras genéricas, endereçadas aos contribuintes em geral, não aplicáveis aos contribuintes atacadistas e varejistas do SimBahia que não produzirem mercadorias e apenas venderem mercadorias produzidas por terceiros, amparados pela regra específica do art. 393-A. O fundamento da exclusão é o critério de hermenêutica conhecido como critério da especialidade, segundo o qual as regras especiais derrogam as gerais.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 206957.0188/06-5, lavrado contra **J.M.A. PAPELARIA LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR