

**PROCESSO** - A. I. Nº 271581.0002/07-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ACEE-ACESSÓRIOS EQUIPAMENTOS ELETRO ELETRÔNICOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - ACEE-ACESSÓRIOS EQUIPAMENTOS ELETRO LETRÔNICOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0001-03/09  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 22/10/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0303-12/09

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE AS VIAS DAS MESMAS NOTAS FISCAIS. Os documentos anexados aos autos comprovam a irregularidade apurada. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal realizada por preposto estranho ao feito, o débito originalmente apurado ficou reduzido. 2. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. **a)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada. **b)** COBRANÇA DO IMPOSTO COM BASE NO REGIME NORMAL. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Uma ação fiscal é ato administrativo vinculado às determinações legais, que lhes dão limites. O recorrente somente foi comunicado do seu desenquadramento no Regime Simplificado de Apuração do Imposto – SimBahia, quando da ciência do Auto de Infração. Houve inequívoco cerceamento de defesa, além de desobediência à norma regulamentar. Modificada a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decretada, de ofício, a nulidade da infração 3. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0001-03/09, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 14/08/2007, refere-se à exigência de R\$671.956,47 de ICMS, acrescido das multas de 50%, 60% e 150%, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1:** Recolhimento a menos ICMS, em decorrência de divergências de informações entre as vias das mesmas notas fiscais. Consta, na descrição dos fatos, que a fiscalização realizou circularização com os principais destinatários das mercadorias vendidas pelo autuado, identificando divergência de valores entre as vias recebidas pelo destinatário e a que foi apresentada à fiscalização e registrada no livro Registro de Saídas. Valor do débito: R\$485.304,63.

**INFRAÇÃO 2:** Recolhimento a menos o ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), conforme planilhas dos

exercícios de 2003 e 2004. Consta, ainda, que neste levantamento não foram consideradas as Notas Fiscais com divergências de valores em suas vias, que são objeto da primeira infração. Valor do débito: R\$25.001,47.

INFRAÇÃO 3: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Considerando os valores reais das operações realizadas em 2004, foi apurado que em dezembro de 2004 a Receita Bruta Ajustada Acumulada da empresa ultrapassou o limite legal de R\$1.200.000,00, vigente até 31/08/2005 para enquadramento como Empresa de Pequeno Porte. O contribuinte estava obrigado a comunicar o fato à SEFAZ, requerendo o seu desenquadramento do SimBahia, passando a apurar pelo regime normal, o que não ocorreu. Valor do débito: R\$161.650,37.

A JJF ao prolatar seu voto, afastou, preliminarmente, todas as razões de nulidade ao lançamento fiscal invocadas pela empresa, diante das determinações do art. 26 do RPAF/99, bem como que, no caso presente, não havia sido aplicado o instrumento da Notificação Fiscal para se alegar as determinações do art. 32 (revogado) e 51, inciso IV do citado Regulamento. E, quanto ao dito vício material na aplicação da alíquota de 17% em detrimento daquelas alíquotas estabelecidas para o “Simples” e a inexistência do enquadramento legal apontado pelo fiscal (arts. 384-A e 387-A do RICMS/BA), foi observado que a primeira questão se tratava de mérito e, quanto a aplicação errônea do enquadramento legal da segunda infração, não implicava em nulidade da autuação possível erro de indicação de dispositivo regulamentar, quando pela descrição dos fatos ficar evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

No mérito e em relação à primeira infração (exigência de imposto em decorrência de “calçamento”) foi constatada a divergência entre os valores de suas vias existentes nas notas fiscais emitidas pelo autuado (fls. 21 a 187). Quanto a alegação de defesa de que foram aplicadas erroneamente as alíquotas de 12% e 17%, já que á época a empresa era optante do Simbahia, foi expresso de que quando uma empresa neste regime enquadrada comete infração de natureza grave, o fato enseja a perda de benefícios, e por isso, a exigibilidade do tributo deve ser efetuada considerando a alíquota normal. Sobre o valor do imposto apurado é concedido crédito fiscal de 8%, calculado sobre o valor das saídas apuradas, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, conforme previsto no § 1º do art. 19, da Lei nº 7.753/98. Como o autuante somente havia considerado estes créditos fiscais para o período de abril de 2003 a dezembro de 2004 (fls. 18/20 e fls. 107 e 124/125), os autos foram encaminhados à ASTEC/CONSEF, para refazimento do cálculo do imposto referentes aos fatos geradores compreendidos entre janeiro de 2005 e março de 2006 (conforme planilha à fl. 466). A partir de abril de 2006 o contribuinte passou do regime SimBahia para o regime normal, não existindo mais crédito presumido a ser concedido, haja vista que os documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias devem ser escriturados no livro Registro de Entradas e os respectivos créditos lançados no Registro de Apuração do ICMS.

Em relação ao entendimento do defendente, quando de sua manifestação sobre o Parecer da ASTEC/CONSEF, de que na forma de cálculo do imposto exigido não foram incluídos os créditos de 8% referentes aos meses de abril de 2003 a outubro de 2004 e de abril de 2006 a agosto de 2006, e que a revisão aplicou, indistintamente a alíquota de 17%, foi demonstrado, através de exemplos, que tal fato incorreu, sendo consideradas as alíquotas de acordo com o destinatário das mercadorias. Apenas no demonstrativo de débito elaborado pela diligente (fl. 467) consta indicada a alíquota de 17% por imposição do sistema informatizado de emissão de Auto de Infração da Secretaria da fazenda, sem, contudo ter causado qualquer prejuízo na forma de cálculo.

Diante do exposto, das fotocópias e vias das notas fiscais utilizadas na instrução do PAF e como não foi apresentados, pelo defendente, elementos suficientes para elidir a exigência do imposto, este item da autuação foi mantido parcialmente no valor de R\$295.835,91, conforme demonstrativo de débito à fl. 467.

No que tange à infração 2 (recolhimento do ICMS efetuado a menos, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no SimBahia nos exercícios de 2003 e 2004), inicialmente foi observado a não inclusão neste item da autuação das notas fiscais motivadoras do item 1. Em relação a alegação defensiva de que nos meses de janeiro e fevereiro de 2003 não foi considerado o crédito em seu favor dos valores pagos a mais, o argumento foi afastado uma vez que a legislação prevê que em se tratando de empresa de pequeno porte, o valor mínimo a ser recolhido em cada mês não poderá ser inferior ao valor fixado para as microempresas (Parágrafo único, inciso II do art. 7º da Lei 7.357/98). Portanto, constou no levantamento fiscal o valor recolhido de R\$460,00, não havendo recolhimento a mais, mas sim o pagamento correto do imposto. Quanto aos demais meses, se o ICMS recolhido foi superior ao devido, o autuado pode solicitar a restituição do indébito, não cabendo fazer compensações nesta fase processual.

Também não foi aceita a alegação da utilização da alíquota de 17% no cálculo do imposto, já que as planilhas de fls. 188 e 194 provam a aplicação dos percentuais sobre a receita bruta de cada mês, de acordo com a respectiva Receita Bruta Ajustada Acumulada. Mais uma vez houve a observância de que a indicação da alíquota de 17% no demonstrativo de débito do Auto de Infração foi efetuada por imposição do sistema informatizado desta SEFAZ, não onerando o autuado.

Quanto à inexistência de enquadramento legal apontado pelo fiscal (arts. 384-A e 387-A do RICMS/BA), pelas disposições do art. 387-A do RICMS/97, vigente à época, o ICMS devido pela empresa de pequeno porte era apurado, mensalmente, mediante a aplicação de percentuais específicos sobre a receita bruta mensal, observadas as deduções previstas no inciso II do §1º do art. 384-A.

Foi salientado, em seguida, que o autuado recebeu cópia de todos os demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme recibo à fl. 388, e não foi apresentado qualquer documento para contrapor o levantamento fiscal.

Não houve atendimento do pedido de exclusão da multa em razão da denúncia espontânea, pois caracterizada a espontaneidade e não foi comprovada a denúncia alegada pelo defendente. A exigência fiscal foi mantida.

A infração 3 (exigência de ICMS, calculado com base nos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais - fls. 200/203), foi sintetizando, inicialmente, o tratamento dado às empresa pelo SimBahia e os fatos que determinam o seu desenquadramento. E, para o caso em tela, a empresa além das irregularidades de natureza grave apuradas na primeira infração, em dezembro de 2004 ultrapassou sua Receita Bruta Ajustada Acumulada ao limite legal de R\$1.200.000,00, vigente até 31/08/2005 para enquadramento como Empresa de Pequeno Porte. Em 2005, a receita bruta foi superior a R\$2.400.000,00, somando-se os valores apurados nos demonstrativos de fls. 107 e 200/2001 e em 2006 (fls. 202/203). O contribuinte estava obrigado a comunicar o fato à SEFAZ, requerendo o seu desenquadramento do SIMBAHIA, o que não ocorreu. Transcrevendo o art. 15, I, da Lei nº 7.357/98 e sua alteração a partir de 01/09/05, houve o entendimento, que, de fato, a empresa deveria ser desenquadrada do Regime Simplificado de Apuração do ICMS.

Quanto ao argumento de que deveria haver atualização monetária do valor do imposto para enquadramento nas faixas indicadas no SimBahia, em obediência ao Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte foi observado que tal previsão não existia na Lei nº 7.357/98 (vigente à época dos fatos). De igual forma não foi aceita a aplicação do art. 106 do CTN, conforme solicitado, haja vista que se trata de exigência do imposto, aplicando-se a legislação vigente na época de ocorrência dos fatos geradores.

Como o defendente não apresentou qualquer demonstrativo para contrapor os dados apurados pelo autuante, que está amparado na legislação em vigor, a infração foi considerada, sendo

devido o tributo apurado às fls. 200/203, haja vista que foram considerados os créditos fiscais e os valores recolhidos no período fiscalizado.

Em relação à multa indicada no Auto de Infração, objeto de contestação, ela está prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Por fim, no que tange ao requerimento de que toda intimação alusiva ao feito fosse encaminhada ao representante legal da empresa, foi dito que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

O Auto de Infração foi julgado procedente em parte.

Inconformado com a Decisão prolatada pela 1ª Instância deste CONSEF, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 515/532). Inicialmente informou que somente tomou conhecimento da Decisão exarada pela 1ª Instância deste Colegiado em 03/03/08, já que a correspondência do Órgão Fazendário provavelmente foi enviada ao endereço constante de sua petição protocolada em 28/08/2008, embora neste petitório tenha indicado seu novo endereço, conforme determina o art. 9º do RPAF/BA.

Narrando os fatos acontecidos, disse que em 2006 foi iniciada a ação fiscal. Durante este período forneceu todos os esclarecimentos necessários, porém e para sua surpresa, tomou conhecimento que o fisco estadual havia detectado supostas discrepâncias em algumas notas fiscais. No início de agosto de 2007, em virtude da demora do encerramento da fiscalização sem qualquer termo complementar, entrou em contato com a fiscalização para recolher o tributo não pago, quando lhe foi negado o direito de realizar denúncia espontânea. Em setembro lhe foi apresentado o Auto de Infração contendo três infrações, as quais entende que, diante das determinações do § 1º, do art. 28, do RPAF/99, tem direito de recolher o tributo espontaneamente, não podendo a Inspeção Fiscal lhe ter informado irreparável impedimento para coibir o seu direito de realizar uma denúncia espontânea.

Afora tais considerações, o fisco deixou de aplicar outro importante procedimento, ou seja, com a revogação do art. 32, do RPAF/BA a partir de 2003, toda notificação fiscal, e/ou Auto de Infração, deve conter a possibilidade de pagamento no prazo de dez dias sem a incidência de qualquer multa. Esta situação encontra-se inserta no art. 51, IV do citado Regulamento, não observado pelo fisco. Entende ser este mais um motivo para exclusão da multa aplicada, pois obrigatória a devolução do prazo para pagamento do tributo notificado sem a incidência de qualquer multa.

Afirma que o argumento expresso no acórdão em combate de que o art. 48 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal “desabilita” a necessidade da intimação para pagamento, não tem fundamento legal, pois nele (transcrito) não existe qualquer vedação à disposição contida no art. 51, IV, do RPAF/BA. Se, acaso, a revogação do art. 32 não atendeu ao pleito da administração tributária, a legislação deve ser alterada, não podendo, entretanto, tal alteração, ser aplicada ao caso em discussão diante do princípio do *lex tempus regit actum*.

Requer, mais uma vez, a exclusão das multas aplicadas e o direito de realizar denúncia espontânea do imposto apurado.

Passou em seguida a combater o que chamou de “vício material identificado pela 1ª Instância deste Colegiado”. Entende que como a JF identificou erro material no lançamento fiscal, ou seja, a falta do cálculo do crédito fiscal (8%) para abatimento do imposto a ele imputado, o seu saneamento não poderia ser realizado a seu pedido, já que modificou a sistemática de cálculo utilizada na notificação fiscal. Afirma que tal vício deixou de ser meramente formal, passando a ser material. Solicita que este Colegiado se posicione a respeito desta matéria. Entende que tal

fato inquina o Auto de Infração a total nulidade. Diz que o recálculo do imposto não pode ser corrigido de ofício, pois se trata de uma interpretação da legislação e lançamento fiscal. Lembra que a diminuição do débito importou em mais de R\$200.000,00, que poderia ser maior como disse considerar. Afirma que não existe, no ordenamento tributário brasileiro, qualquer possibilidade de modificação de ofício e em sede do contencioso administrativo, mesmo que este fato seja dado a conhecer ao contribuinte. A razão, afirma, é que como o contraditório já foi formado, o lançamento não pode sofrer qualquer modificação, conforme preceitua os princípios da legalidade cerrada e do contraditório.

Citando os art. 108, § 1º, do CTN, art. 150, I, da Constituição Federal que proíbe a analogia gravosa, insurge-se, em relação à infração 1, da alíquota aplicada (17% ou 12%) afirmando serem as mesmas inexistentes no seu caso, pois a correta para o cálculo do imposto é aquela do Simples. Transcrevendo os percentuais a serem aplicados para o cálculo do imposto pelas empresas enquadradas no Regime Simplificado de Apuração – SimBahia nos exercícios de 2003 e 2004, invocou as determinações do art. 106, II, “c”, do CTN para afirmar que, como a partir do 2005 o valor da receita bruta sofreu aumento, deve ser suas determinações aplicadas para todo o período. Informa, ainda, que o art. 10 da Lei nº 10.646/07 revogou a *“pena de aplicação do regime normal para cálculo dos tributos devidos para os optantes do simples estadual, o que no caso concreto beneficiou a contribuinte”*.

Em relação à infração 2, disse não ter ela melhor sorte, mesmo utilizando-se qualquer norma já revogada, pelo motivo indicado na infração 1, ou seja, a aplicação da alíquota de 17%, como prova a fl. 2 dos autos. De igual forma, não se pode aplicar a multa exigida pelos fatos anteriormente narrados. Afirma que, citando como exemplo os meses de janeiro e fevereiro de 2003, não foi considerado crédito a seu favor por ter sido o imposto recolhido a maior nos referidos meses, não havendo previsão legal de que “limite inferior para receita bruta de R\$460,00 não possa ser considerado como crédito para o contribuinte”. Diz, ainda, que a infração foi enquadrada em artigos inexistentes na legislação (art. 384-A e 387-A, do RICMS/BA), contrariando o princípio da legalidade e prejudicando a sua ampla defesa.

Quanto à infração 3, disse ser insubsistente tendo em vista que a norma aplicada foi revogada pela Lei nº 10.646/07. Por consequência, não poderia o fiscal autuante utilizar o regime normal para apuração do imposto, em completa violação ao art. 106, II, “c”, do CTN. Afirma que a razão alegada para o seu desenquadramento foi que superou em 20% a receita bruta no ano de 2004. Lembra que na ocasião, o patamar estabelecido era “elastecido” em até 20%, ou seja, incluindo esse percentual, a empresa não atingiu o limite da exclusão do Simples. E, se considerar correta a afirmação do autuante e negar o benefício em 2005, este seria restabelecido em 2006, perdendo toda a importância, a exigência fiscal no citado exercício. Cita uma Decisão do TRF4, transcrevendo a ementa, e salienta que a receita bruta acumulada em 2005 não atingiu o limite para impossibilitar o benefício fiscal em 2006 e por isso, não poderá ser mantida a autuação no mencionado ano, considerando que foi eliminada a causa de exclusão para a concessão do benefício, inclusive na época, esse limite havia sido sensivelmente ampliado. Argumenta, ainda, que de acordo com o Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte seria necessária a atualização monetária pelo IGPDI dos limites estabelecidos para inclusão de micro ou pequena empresa, conforme dispõe o § 3º do art. 2º, da Lei nº 9.841/99. Assim, inconcebível que o Poder Executivo Estadual não corrija o valor, que em janeiro de 2004 seria de aproximadamente de R\$2.263.000,00. Contesta possível argumento de inviabilidade de aplicação da correção no limite de inclusão no SimBahia, usando erroneamente a analogia de que a União, pela Lei nº 9.964/00 teria limitado a competência do Estatuto na concessão de benefícios do regime simplificado, sendo que a referida limitação teria sido estendida para os “Simples Estaduais”. Disse não poder utilizar da análoga diante do que preconiza “o art. 107, § 2º, uma vez que no Ordenamento estadual, não foi limitada a vigência do Estatuto, nem mesmo na Lei estadual nº 7.800/2001 (refis estadual)”. Afirma que o Estado deveria ter corrigido os patamares de receita bruta conforme

índice IGPDI e salienta, ainda, que o Decreto Federal nº 5.028/04 modificou o limite para R\$2.133.222,00, com vigência a partir de 31/03/2004.

Por fim, requer que seu Recurso seja provido em toda a sua inteireza, mantendo-se o valor do imposto reduzido pela JJF. E, em relação às específicas infrações:

1. Quanto à infração 1, pede que seja anulado o lançamento fiscal por clara existência de vício material, confirmado pela JJF e, alternadamente, caso seu pleito não seja atendido, que seja excluída a multa em razão da vedação, por parte do órgão Fazendária da denúncia espontânea requerida, e pela aplicação imediata das disposições do art. 51, IV, do RPAF/BA e que sejam utilizadas as alíquotas constantes nas tabelas relativas ao SimBahia.
2. O cancelamento integral da infração 2 por vício material na aplicação da alíquota de 17% em detrimento daquelas alíquotas estabelecidas para o “Simples”, bem como pela inexistência de enquadramento legal apontado pelo fiscal, arts. 384-A e 387-A do RICMS/BA, contrariando os princípios da legalidade e da ampla defesa. Diz que, pelo princípio da eventualidade, caso este Conselho não entenda pelo cancelamento desta infração, que seja corrigido o cálculo do imposto exigido pelas alíquotas corretas, descontados os valores pagos a mais nos meses de janeiro e fevereiro de 2004, e excluída a multa em razão da denúncia espontânea não admitida pela fiscalização, devendo ser aplicado o art. 51, IV do RPAF/BA.
3. Com relação à infração 3, pede que a mesma seja cancelada, mantendo o contribuinte enquadrado no SimBahia em todo período fiscalizado. Caso seja mantido o seu desenquadramento, que seja declarada a sua reinclusão no exercício de 2006 até hoje, sem o pagamento da multa imputada tendo em vista a vedação de denúncia espontânea.

Informa que o seu advogado apresentará memoriais e fará sustentação oral.

Em seu Parecer (fls. 537/538) a PGE/PROFIS, através da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado.

Quanto à alegação do recorrente de que não houve prorrogação da fiscalização, indica que a ação fiscal teve início em 23/05/2007, com a primeira intimação para apresentação de livros e documentos (fl. 15). O Auto de Infração foi lavrado em 14/08/2007, com intimação ao contribuinte em 06/09/2007. Observando as determinações do art. 28, do RPAF/BA (prazo de 90 dias para finalização do procedimento fiscal), a nobre procuradora ainda observou de que no intervalo de maio a agosto de 2007 o auditor fiscal emitiu algumas intimações, demonstrando claramente de que o contribuinte se encontrava sob ação fiscal. Acrescentou, também, que o contribuinte não efetuou, em qualquer momento, qualquer pagamento do imposto relativo aos fatos apurados na ação fiscal.

Não concordou com o argumento defensivo de que por estar a empresa enquadrada no SimBahia, o imposto deveria ser apurado com base no referido benefício fiscal, como dispõe o art. 15 e art. 19 da Lei nº 7.357/98.

## VOTO

Passo a apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de o desonerar do pagamento do imposto exigido no presente auto de infração no valor decidido pela 1ª Instância deste CONSEF.

O recorrente traz, basicamente, os mesmos argumentos expostos na sua inicial. Porém, como a matéria foi devolvida a esta 2ª CJF, a aprecio.

No que concerne às preliminares de nulidade disse o recorrente que a ação fiscal teve início em 2006, que no início de agosto de 2007, em virtude da demora do encerramento da fiscalização sem qualquer termo complementar, entrou em contato com a fiscalização para recolher o tributo não

pago, quando lhe foi negado o direito de realizar denúncia espontânea. Em setembro lhe foi apresentado o auto de infração. Que diante das determinações do § 1º, do art. 28, do RPAF/99 tem direito de recolher o tributo espontaneamente, não podendo a Inspeção Fiscal lhe ter informado irreel impedimento para coibir o seu direito de realizar uma denúncia espontânea.

Sobre este aspecto, é equivocado tal entendimento, não somente quanto à legislação vigente, bem como quanto aos prazos por ele indicados, conforme provado nos autos.

A ação fiscal teve início em 23/05/2007, conforme Intimação apensada à fl. 13 dos autos. Em 26/06/2007, novamente a empresa foi intimada para apresentar documentos (fl. 16). Em 16/07/2007 (fl. 15) foi expedida nova intimação. Em 14/08/2007 foi lavrado o auto de infração.

Portanto, a ação fiscal não teve início em 2006 e sim em 26/6/2007.

No mais, determina o art. 28, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99):

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

”””

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

....

*§ 1º. O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.*

Em vista do exposto, mesmo que não tivessem existido mais duas intimações afora a primeira, o prazo do fisco para auditar a empresa estava válido, ou seja, entre a primeira intimação e a lavratura do auto de infração não se passaram os noventa dias.

O recorrente ainda afirma que, como no início de agosto de 2007 procurou a Repartição Fiscal para pagar espontaneamente o débito apurado, mas foi impedido em fazê-lo, em completa dissonância com as determinações legais. Sendo assim, entendia que este Colegiado deveria, seguindo as normas legais, excluir todas as multas aplicadas no presente auto de infração e lhe devolver prazo para, espontaneamente, recolher o tributo ora exigido.

Mais uma vez não posso aceitar os argumentos apresentados e as multas são mantidas, tendo em vista suas previsões legais (Lei nº 7.014/96) e como passo a expor.

Em primeiro, o art. 95, do RPAF/BA dispõe que uma denúncia espontânea somente poderá ser apresentada quando o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal, procurar espontaneamente a repartição fazendária de sua circunscrição para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria. Assim, no início de agosto de 2007, e na situação posta, a legislação tributária vigente vedava, e veda, ao contribuinte em denunciar o débito apurado pela auditoria fiscal em andamento.

Em segundo, o art. 26, do RPAF/BA determina que se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização. No específico caso, aconteceu em 23/05/2007.

Em terceiro, o recorrente confunde dois distintos instrumentos de lançamento de tributo existentes na legislação tributária do Estado da Bahia, ou seja, auto de infração e notificação fiscal. Reza o art. 38 do citado RPAF que o *Auto de Infração será lavrado para exigência de tributos, acréscimos tributários e multas, sempre que, mediante ação fiscal relativa a estabelecimento de contribuinte ou desenvolvida no trânsito de mercadorias, for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer*

*de obrigação acessória.* Já a notificação, inserta no art. 48 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal dispõe que ela constitui o instrumento pelo qual será feito o lançamento de ofício para exigência de *multa por descumprimento de obrigação acessória em virtude da falta de apresentação de informações econômico-fiscais, de crédito tributário decorrente de descumprimento de obrigação principal relativo ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD), às taxas estaduais e ao Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), quando o tributo for inferior a R\$460,00, na fiscalização de estabelecimento e R\$230,00, na fiscalização de mercadorias em trânsito e, por fim, nos casos em que se atribua a responsabilidade supletiva ao contribuinte substituído, após esgotadas todas as possibilidades de exigência do ICMS do sujeito passivo por substituição estabelecido em outra unidade da Federação* (incisos I a V). Portanto, não tem qualquer motivação, para o caso em tela, se trazer como argumento as determinações do art. 51, IV, do RPAF/BA, que trata da intimação para ciência de uma notificação fiscal, pois sem qualquer pertinência com as determinações da lavratura de um Auto de Infração.

O recorrente ainda traz como argumento as determinações do art. 32, do RPAF/BA, revogado pelo Decreto nº 8.413, de 30/12/02, DOE de 31/12/02, efeitos a partir de 01/01/03, que, de igual forma, não pode ser acolhido. A uma, revogado desde 2003 e um procedimento fiscal é regido pela norma vigente, no caso, a norma posta em 2007. A duas, e apenas como informação, o “Termo de Intimação para Pagamento de Débito” foi substituído pela Notificação Fiscal (alterada pelo Decreto nº 8.413) e constituía instrumento preparatório para a lavratura de Auto de Infração, a ser utilizado pelo fisco estadual visando à exigência de débito tributário quando o tributo, atualizado monetariamente, fosse inferior ao equivalente a 10 vezes a Unidade Padrão Fiscal (UPF-BA), na fiscalização de estabelecimento; 5 vezes a UPFs-BA, na fiscalização de mercadorias em trânsito; na realização de ação fiscal decorrente de operação especial de fiscalização autorizada pelo Secretário da Fazenda, inclusive no caso de débitos relativos a ITD, IPVA e taxas e nos casos em que se atribuisse a responsabilidade supletiva ao contribuinte substituído, após esgotadas todas as possibilidades de exigência do ICMS do sujeito passivo por substituição estabelecido em outra unidade da Federação (incisos I a III). No seu Parágrafo único vedava a sua lavratura, quando na realização de ação fiscal decorrente de operação especial de fiscalização autorizada pelo Secretário da Fazenda fosse constatada divergências de informações em vias do mesmo documento fiscal, que implicassem em recolhimento a menos do ICMS.

Por fim, não tem qualquer sentido a discussão posta de que o Acórdão recorrido interpretou erroneamente as disposições do art. 48, do RPAF/BA ao afirmar que nele não constava a necessidade da intimação para pagamento do tributo exigido. Mais uma vez, estamos diante de um auto de infração e não de uma notificação fiscal, instrumentos distintos de lançamento.

O recorrente combateu a infração 01 do auto de infração afirmando existir “vício material identificado pela 1ª Instância deste Colegiado”. Como a JJF identificou, em parte, a falta do cálculo do crédito fiscal (8%) para abatimento do imposto a ele imputado, o seu saneamento não poderia ser realizado como feito, já que modificou a sistemática de cálculo utilizada na “notificação fiscal”, por uma interpretação da legislação. Requereu a nulidade do lançamento com o entendimento de que assim agindo, a JJF feriu os princípios da legalidade cerrada e do contraditório, não existindo no ordenamento tributário brasileiro qualquer possibilidade de modificação de ofício e em sede do contencioso administrativo, mesmo que este fato seja dado a conhecer ao contribuinte.

Sem base legal tal argumento. Inicialmente chamo a atenção de que aqui não se trata de uma notificação fiscal e sim de um auto de infração. No mais, é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as



exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isto o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto no. 7.592/99) solicitar diligência para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, consistindo, entre outras, o saneamento dos cálculos apresentados no lançamento fiscal (art. 150, do RPAF/BA). Em síntese, a função do julgador fiscal administrativo é rever os próprios atos da administração para que os mesmos não apresentem vícios ou lacunas que venham a serem passíveis de nulidade, nem que venha a prejudicar o contribuinte.

Assim, o art. 18, § 1º, do RPAF/BA dispõe que não pode ser declarada a nulidade de um lançamento quando houver eventuais incorreções ou omissões no Auto de Infração, *desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo*. E, indo adiante, no seu § 2º dispõe que não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade. No caso específico, o julgador de 1ª Instância constatou que o autuante não havia calculado os créditos fiscais de 8% para o período de janeiro de 2005 a março de 2006, quando o recorrente passou a apurar o ICMS pelo regime normal de apuração. Saneou o fato. Se este saneamento beneficiou, como dito, em mais de R\$200.000,00 a empresa, entendo não como benefício mais como justiça e prova da busca da verdade material. E, ao contrário do afirmado, em momento algum houve mudança da sistemática de apuração do imposto, nem mudança de interpretação da legislação, somente ajuste para exigência correta do imposto, não havendo ofensa ao princípio da legalidade cerrada ou mesmo do contraditório, pois o contribuinte foi intimado para tomar conhecimento do fato e se manifestou.

Quanto à infração 2, traz a empresa o argumento de que ao haver o enquadramento desta infração nos art. 384-A e 387-A, do RICMS/BA, que disse serem inexistentes, houve contrariedade ao princípio da legalidade, prejudicando a sua ampla defesa. Os artigos regulamentares indicados pelo autuante (art. 384-A, II, seu § 1º e 387-A, com seus incisos e parágrafos) do RICMS/97 tratavam da adoção, tratamento e forma de recolhimento do imposto pelos contribuintes enquadrados no SimBahia, relativamente às empresas de pequeno porte. A infração cuida do recolhimento mensal a menos do imposto realizado pelo recorrente à época e sobre as condições dispostas na norma regulamentar. Sem qualquer pertinência o argumento apresentado.

No mérito, a infração 1 trata do chamado “calçamento de nota fiscal”, ou seja, a empresa realizou vendas, consignando na primeira via um preço e na via fixa, subfaturou tais vendas. O fisco buscou junto aos seus clientes cópias das notas fiscais (fls. 18/187) provando o ilícito fiscal. A empresa em qualquer momento contesta este fato. Se insurge quanto à alíquota aplicada (17% e 12%) afirmando que para seu caso a correta seria os percentuais aplicados para o cálculo do imposto pelas empresas enquadradas no Regime Simplificado de Apuração – SimBahia. Invoca as determinações do art. 108, § 1º do CTN e art. 106, II, “c”, do CTN para afirmar que, como a partir do 2005 o valor da receita bruta sofreu aumento, deve ser ela aplicada para todo o período. Informa, ainda, que o art. 10 da Lei nº 10.646/07 revogou a “*pena de aplicação do regime normal para cálculo dos tributos devidos para os optantes do simples estadual*”.

A Lei nº 7.357/98, que instituiu o Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, determinava:

*Art. 15. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS a empresa:*

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento.*

E o Regulamento determinava:

*Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa*

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário."*

O art. 915, V, "c", do RICMS/BA, transcrevendo as determinações da Lei nº 7.014/97 dispõe:

*Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*V - 150% do valor do imposto:*

*c) quando houver divergências de informações em vias do mesmo documento fiscal, que impliquem recolhimento a menos.*

Em vistas destas determinações, todos os argumentos do recorrente não podem ser acolhidos. A autuação está lastreada em determinações emanadas de lei e, no caso, não se pode aplicar qualquer percentual sobre a receita bruta ajustada do contribuinte, mas sim, as respectivas alíquotas aplicáveis, pois para a infração detectada o imposto deve ser calculado pelo método de apuração normal. De igual forma, sem qualquer pertinência se invocar as determinações do art. 106, II, "c", do CTN, que trata da retroatividade benigna da lei para aplicação de penalidade e, muito menos, invocar a lei que instituiu o Simples Nacional, lei federal, criada para reger instituto diferente do SimBahia, benefício fiscal criado pelo Estado da Bahia.

Entretanto, a Lei estadual nº 7.357/98, no seu art. 19, determinava:

*Art. 19. Quando se constatar quaisquer das situações previstas nos arts. 15, 16, 17 e 18 desta Lei, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos.*

*§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.*

*§ 2º Tendo o contribuinte comprovado a existência de crédito fiscal superior ao indicado no parágrafo anterior, estará assegurada a sua aplicação no cálculo do imposto a recolher.*

Foi por estas determinações que a JJF solicitou, acertadamente, o saneamento dos autos já que ficou provado que o contribuinte somente a partir de abril de 2006 perdeu o direito de permanecer enquadrado no SimBahia e o autuante havia calculado tais créditos até 2004. Para os meses de abril, maio, julho e agosto de 2006, o contribuinte passou para o regime normal, não existindo mais crédito presumido a ser concedido, haja vista que os documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias devem ser escriturados no livro Registro de Entradas e os respectivos créditos lançados no Registro de Apuração do ICMS.

Pelo exposto a infração é mantida no valor de R\$295.835,91 como apontado pelo Acórdão recorrido, sendo aplicada a multa de 150%, conforme determinações do art. 42, V, "c", da Lei nº 7.014/96.

A infração 02 trata do recolhimento a menos o ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia) nos exercícios de 2003 e 2004. O autuante informou que neste levantamento não foram consideradas as Notas Fiscais com divergências de valores em suas vias, objeto da primeira infração.

Os argumentos apresentados não possuem o condão de desconstituir a infração, pois:

1. entendo ter caráter procrastinatório a afirmativa de que houve a aplicação da alíquota de 17%, para cobrança do imposto e como prova a fl. 2 dos autos. Embora concorde de que o sistema informatizado do Auto de Infração desta Secretaria da Fazenda não deveria indicar tal alíquota (fl. 2), o contribuinte recebeu todos os levantamentos efetuados pela fiscalização (fls. 188/199 dos autos). Nestes consta explicitamente, de forma cristalina, a forma de apuração do imposto,

ou seja, realizado como determinava na norma regulamentar para apuração do valor mensal devido pelas empresas de pequeno porte. Os percentuais aplicados variaram de 2,5% a 5,5%, conforme ajuste da receita bruta ao longo dos exercícios auditados, deduzido o incentivo ao número de empregados e o imposto anteriormente recolhido. Foi exigida a diferença apurada. E, para fechar a discussão, lembro ao recorrente as determinações do art. 41, do RPAF/BA: *O Auto de Infração far-se-á acompanhar: II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.*

2. Em relação aos ditos créditos existentes, em primeiro, havendo, pode o recorrente requerer restituição na forma regulamentar. Em segundo, e quanto aos meses de janeiro e fevereiro de 2003 não existem créditos fiscais a serem restituídos, diante das determinações do Parágrafo único, inciso II do art. 7º da Lei nº 7.357/98.

Diante do exposto a infração, bem como, a decisão prolatada são mantidas, inclusive com a multa de 50% aplicada, já que prevista no art. 42, V, “c”, da Lei nº 7.014/96.

A infração 3 do presente processo diz respeito ao recolhimento a menos ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS, por ter sido constatado pelo fisco que em dezembro de 2004 a Receita Bruta Ajustada Acumulada da empresa ultrapassou o limite legal de R\$1.200.000,00, vigente até 31/08/2005 para enquadramento como Empresa de Pequeno Porte. O contribuinte estava obrigado a comunicar o fato à SEFAZ, requerendo o seu desenquadramento do SimBahia, o que não ocorreu. O autuante ainda informou que neste levantamento não foram consideradas as Notas Fiscais com divergências de valores em suas vias, objeto da primeira infração.

Inicialmente, observo que o imposto foi calculado pelo regime normal de apuração, já que a fiscalização concluiu que o contribuinte excedeu ao limite de sua receita bruta, no período fiscalizado, para neste benefício permanecer. Portanto, aqui não se trata da cobrança do imposto por uma falta grave no período fiscalizado que determina a apuração do ICMS pelo regime normal de apuração sem que exista desenquadramento da empresa do referido regime. Houve o seu desenquadramento do regime simplificado de apuração do imposto.

Isto posto, o art. 29 da Lei nº 7.357/98 remetia para o Regulamento do ICMS disciplinar os critérios fiscais a serem observados no enquadramento e desenquadramento de contribuintes no SimBahia, dispondo sobre os estoques, créditos fiscais, cadastro e providências que se fizerem necessárias na fase de transição

Eram determinações do RICMS/97 quanto ao desenquadramento de uma empresa no SimBahia:

*Art. 404-A. A exclusão do regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) ou a alteração do enquadramento no referido regime será feita de ofício ou por solicitação do sujeito passivo por meio de programa aplicativo fornecido pela Receita Federal*

*Parágrafo único. O contribuinte que deixar de recolher o imposto por 03 (três) meses consecutivos ou 06 (seis) meses alternados ou incorrer na prática de infrações de natureza grave poderá ser excluído do Regime, a critério da autoridade competente, na forma em que dispuser o regulamento"*

*Art. 407-A. Ao ser requerida pelo sujeito passivo ou ao ser determinada de ofício a sua exclusão, o contribuinte poderá optar pelo enquadramento em outra categoria, ou adotar as providências que se fizerem necessárias para permanecer na categoria anteriormente adotada, quando admissível, desde que sejam preenchidos os requisitos regulamentares.*

*Art. 408-B. Na hipótese de alteração de inscrição, passando o contribuinte da condição de microempresa, de empresa de pequeno porte ou de ambulante para a condição de contribuinte normal, uma vez determinado o desenquadramento da condição anterior, deverá o contribuinte, no último dia útil do mês em que receber a comunicação do desenquadramento, efetuar o levantamento das mercadorias em estoque, especificando, separadamente:*

*I - ... ..*

*II - .....*

III - .....

Pela análise dos dispositivos regulamentares acima transcritos, e no caso em tela, é dever do Órgão Fazendário comunicar ao contribuinte este desenquadramento antes de autuar, uma vez que a norma determinava a possibilidade da empresa em discutir administrativamente tal desenquadramento, recolhendo o imposto devido espontaneamente, se fosse o caso. Não existindo a possibilidade de permanecer no SimBahia, deveria ajustar seus estoques, utilizar os créditos fiscais e, mais uma vez, recolher o imposto. Se assim não agisse, aí sim, deve ser lavrado o Auto de infração.

Toda esta norma decorre do princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV da Constituição Federal), que constitui pilar do Estado Democrático de Direito. Ao cidadão e/ou contribuinte é assegurado o exercício de ampla defesa quer seja no âmbito particular quer seja em lide com o Poder Público.

No caso presente, o autuante solicitou ao Inspetor Fazendário o desenquadramento da empresa do SimBahia (fl. 09) que após o seu “De Acordo”, nesta solicitação. Ato contínuo, cobrou o valor do imposto pelo regime normal de apuração sem que tenha havido, anteriormente, notificação ao contribuinte deste ato por parte da Administração Tributária. Em assim sendo, resta insofismável o cerceamento do direito da ampla defesa da empresa. E, nesta linha de conduta, entendo pertinente transcrever trecho da decisão do Sr. Juiz de Direito Substituto da 1ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de Salvador, Dr. Leonardo Tochetto Pauperio (Mandado de Segurança Individual nº 673862-2/2005):

.....  
*Com efeito, o parecer final de fls. 32/34 demonstra nitidamente que a cassação do benefício fiscal operou-se independentemente da oitiva da impetrante, não lhe tendo oportunizado o exercício do seu direito de ampla defesa nos termos do mandamento constitucional. A leitura do parecer e da decisão demonstra, a partir do breve relatório deles constantes, a completa inexistência de participação da impetrante antes da decisão proferida.*

*Sem adentrar na análise dos requisitos exigidos para o gozo do benefício criado pelo Decreto Estadual nº 7.488/98 e posteriormente alterado pelo Decreto Estadual nº 7.799/2000, é de se reconhecer a arbitrariedade da decisão tomada a partir de provocação interna no âmbito da Secretaria da Fazenda do Estado, haja vista não ter a contribuinte sido informada previamente da instauração do procedimento, sendo-lhe furtado, neste particular, o direito de defesa.*

*A decisão deve ser anulada para que a autoridade estatal promova um novo procedimento para revogação do benefício fiscal, desta feita dando ciência de sua instauração à impetrante e oportunizando-lhe o exercício da ampla defesa.*

E, esta decisão espelha diversas outras prolatadas pelo Poder Judiciário e por este Conselho de Fazenda Estadual em casos semelhantes.

Em vista do exposto e mesmo não sendo arguida esta situação pelo recorrente, entendo que, por dever de ofício, tenho que me posicionar, pois ela suplanta a apreciação de todas as razões apresentadas pelo de recorrente, quer seja de anulação, ou de mérito, relativa a este item da autuação. Meu voto é pela nulidade do lançamento referente a este item da autuação com base no art. 18, II, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Recomendo ao órgão competente que renove a ação fiscal, podendo o contribuinte, antes desta renovação, sanar alguma irregularidade porventura existente mediante denúncia espontânea.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto e declaro nula, de ofício, a infração 3, procedente em parte a infração 1 no valor de R\$295.835,91 e procedente a infração 2 no valor original de R\$25.001,47, remanescendo o débito no valor total de R\$320.837,38.

Quanto ao Recurso de Ofício, que se restringe à infração 1, não merece qualquer reforma diante de todos os argumentos e da decisão prolatada quando da apreciação do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, declarar **NULA** a infração 3, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271581.0002/07-1, lavrado contra **ACEE-ACESSÓRIOS EQUIPAMENTOS ELETRO ELETRÔNICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$320.837,38**, acrescido das multas de 50% sobre R\$25.001,47 e 150% sobre R\$295.835,91 previstas no art. 42, incisos I, “b”, item 3 e V, “c”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS