

A. I. N° - 298938.0001/08-0
AUTUADO - EVILÉZIO FERREIRA DIAS DE MONTE SANTO
AUTUANTE - WELLINGTON MATOS DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 20/04/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0077-03/09

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Imputação elidida em parte. **2.** SIMBAHIA. MICROEMPRESA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. É devido o pagamento do imposto, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. Fato demonstrado nos autos. Infrações elididas em parte. Refeitos os cálculos, foi reduzido o valor do débito. Indeferida a preliminar de nulidade requerida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2008 e exige ICMS no valor total de R\$1.134.813,51, em razão de três imputações:

Infração 01. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa nos exercícios de 2004 e 2005. Demonstrativo do levantamento fiscal à fl. 13. ICMS no valor de R\$474.120,56, acrescido da multa de 70%.

Infração 02. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, na condição de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Exercício de 2004 - meses de março a dezembro. Exercício de 2005 - meses de janeiro a maio, e de outubro a dezembro. Demonstrativo às fls. 258 a 261. ICMS no valor de R\$21.908,28, acrescido da multa de 50%.

Infração 03. Falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, na condição de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Exercício de 2004 - meses de janeiro a dezembro. Exercício de 2005 - meses de janeiro a novembro. Demonstrativo às fls. 314 a 323. ICMS no valor de R\$638.784,67, acrescido da multa de 50%.

O autuado ingressa com impugnação ao lançamento de ofício às fls. 559 a 573 dos autos (volume II), preliminarmente argüindo a nulidade do auto de infração.

Em relação à imputação 01, aduz que se trata de “demonstrativo de caixa que resultou em saldo credor tão somente porque se inseriu na ação fiscal notas fiscais com indicação de supostas compras omitidas e apuradas através do SINTEGRA e CFAMT.” Diz que a auditoria de caixa deve ater-se aos “elementos apresentados pelo caixa da empresa e devidamente escriturados, não podendo constar dados estranhos à escrita fiscal do contribuinte.” Que se o Fisco entender que mercadorias não escrituradas tenham sido adquiridas pelo autuado, caberia a exigência de ICMS por omissão das saídas não escrituradas, e não a aplicação do roteiro de auditoria de caixa.

Assevera que o Conselho de Fazenda Estadual anulou a aplicação da auditoria da Conta Caixa “quando demonstrado que o procedimento teria violado os princípios vigentes do ICMS, neste caso paradigma a empresa operava com quase a totalidade de produtos substituídos, ou seja, a conta caixa estaria tributando receita cuja fase da cobrança do ICMS encontrava-se encerrada, o que também ocorre no caso em comento com a inclusão de duas notas fiscais com aplicação da substituição tributária, além disso a auditoria de caixa não correspondia à realidade contábil do Contribuinte” e transcreve, às fls. 560 a 564, Ementa e teor do Acórdão CJP nº 0359-11/02.

À fl. 570, o autuado volta a alegar a nulidade da imputação 01, transcrevendo o artigo 60, inciso I, do RICMS/BA, e expondo que, segundo o demonstrativo fiscal, “em 2004 apurou-se um suposto saldo credor de R\$ 698.509,77 e restou tributado esta receita supostamente omitida, e para 2005 não considera esta receita tributada como saldo inicial!! Assim, a não ser que o Autuante deixasse evidenciado que os bens adquiridos no exercício de 2004 estivessem na empresa, isto é, que as mercadorias não foram vendidas para dar suporte a novas aquisições. A ação fiscal não demonstrou que as mercadorias pagas e não registradas não foram vendidas, sob pena de cobrança em duplicidade do ICMS!”

No que tange às infrações 02 e 03, o sujeito passivo afirma ter ocorrido cobrança de “ICMS antecipação tributária e antecipação parcial do ICMS de mercadorias que, sem sua maior parte, o Autuado desconhece a aquisição.”

Em seguida, transcreve os artigos 2º; 18, inciso II; 28, §4º, inciso II; e 41, inciso II, todos do RPAF/99, tecendo comentários acerca do processo administrativo fiscal, alegando cerceamento do direito de defesa.

Assevera que Fisco não pode adotar medidas que onerem o contribuinte, com a inserção de notas fiscais que o Contribuinte não escriturou e desconhece, afirmando que a informação do fornecedor não provaria que o autuado houvesse adquirido tais mercadorias.

Cita ensinamentos de Hugo de Brito Machado às fls. 566 e 567, e transcreve o Acórdão JF nº “0107/99”, às fls. 567 a 569.

Em seguida, o autuado aduz que o Fisco teria inserido, na ação fiscal, parcelas que foram objeto de outra ação fiscal, citando:

1 – Que o Auto de Infração nº 298621.0009/05-0, lavrado em monitoramento datado de 05/04/2005, teria exigido o ICMS devido por substituição tributária, por entradas de mercadorias no estabelecimento, no período autuado de set/2004 a nov/2004, com relação às notas fiscais: 47.406, 47.407, 47601, 47756, 48124, 48560, 48818, 48962, 49334, 49465, 49466, 49467, 49758, 49807, 50073, 50134, 50160, 50194. (fls. 233,10 ha 577), e que tais notas fiscais, já objeto de tributação, não poderiam constar no presente Auto de Infração “tanto na auditoria de caixa (infração 01), bem como na tentativa de nova cobrança na infração 03;”

2- Que foi lavrado o Auto de Infração nº 087061.0003/05-6, (fls. 579 a 582), relativo a ocorrência de 05/03/2005, para exigência de antecipação tributária de ICMS no valor de R\$ 4.585,62, que não foi efetivada no primeiro posto fiscal da fronteira. Que como o Fisco teria inserido todas as notas

sem verificar ações fiscais anteriores e ele, autuado, só detém a cópia do Auto de Infração mencionado, “requer a realização de diligência para que seja verificada se as notas fiscais já tributadas encontram-se inseridas nos levantamentos das infrações 01, 02 e 03 do auto de infração em epígrafe;”

3 – Que no Auto de Infração nº 298621.0003/05-2 (fls. 583 a 594) consta a exigência de ICMS por antecipação das notas fiscais nº 46.935 e 46.937; ICMS por antecipação; saldo credor de caixa no exercício de 2004, cuja receita tributada foi no valor de R\$ 24.294,70. Que estas duas notas fiscais foram tributadas, e encerrada a fase de tributação, não podendo constar do presente Auto de Infração tanto na auditoria de caixa, infração 01, quanto na infração 03. Solicita diligência para verificar se as notas fiscais da letra nº 46.935 e 46.937 estão sendo tributadas em duplicidade. Afirma que o capital de R\$ 24.294,70, no exercício de 2004, já teria sido tributado, devendo ser abatido da apuração relativa à infração 01;

4 – Que no Auto de Infração nº 279934.0001/06-7 (fls. 595 a 599), quanto às infrações 03 e 04 para o exercício de 2005, há cobrança de ICMS devido por antecipação. Requer a realização de diligência para que seja verificada se as notas fiscais ali já tributadas encontram-se inseridas nos levantamentos das infrações 01, 02 e 03 do presente Auto de Infração.

5 – Que no Auto de Infração nº 298938.1203/07-7, quanto às infrações 01 e 02 para o exercício de 2005, há cobrança de ICMS devido por antecipação. Requer a realização de diligência para que seja verificada se as notas fiscais naquele lançamento de ofício já tributadas, encontram-se inseridas nos levantamentos das infrações 01, 02 e 03 do Auto de Infração ora em lide.

O contribuinte conclui pedindo, alternativamente, pela nulidade e pela improcedência do lançamento de ofício.

O autuante presta informação fiscal às fls. 603 a 610, inicialmente reproduzindo as alegações defensivas e, em seguida, expondo:

1 – Que de fato o lançamento de ofício baseou-se em informações oriundas do Sistema Integrado de Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA e de notas fiscais coletadas no Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT. Que tais fontes são seguras, e que seria ingenuidade imaginar que a empresa deixaria que o montante de saldo credor apurado, e a falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação parcial e por substituição tributária verificado fosse informado ao Fisco pelo próprio contribuinte espontaneamente. Ressalta que as informações destes Sistemas são seguras ao ponto em que “todas as operações contidas no sistema cujo autuado figura como destinatário, foram confirmadas pelos remetentes.”, com o envio das cópias das notas fiscais e suas respectivas formas de pagamento pelos seus emitentes, em atendimento às solicitações do Fisco, via ofícios. Que trata-se de aquisições sem o devido registro das notas fiscais nos livros fiscais da empresa.

2 – Que o preposto fiscal pode definir o roteiro de fiscalização a ser utilizado, havendo mais de um dispositivo fiscal a ser utilizado, e desde a legislação em vigor não seja contrariada. Pergunta “se o porventura o contribuinte tivesse escriturado as mencionadas operações, o resultado não refletiria no caixa da empresa? Então porque não refazer o caixa incluindo essas operações omitidas?”

3 – Assevera que aquilo que o autuado chama de “dados estranhos à escrita fiscal”, e afirma desconhecer, alegando que isto teria cerceado o seu direito de ampla defesa, na verdade constitui o conjunto de provas que embasam a autuação, ou seja, notas fiscais e respectivas formas de pagamento, ofícios, carta-resposta dos remetentes, documentos anexados às fls. 24 a 499 do processo, e que se referem a aquisições internas e interestaduais realizadas pelo autuado. Que estes documentos espelham as informações que os fornecedores inserem em seus dados que enviam ao SINTEGRA, dados estes que subsidiam a ação fiscal. Que ele, autuante, de posse dos dados do autuado, constantes do SINTEGRA, comparou-os com os livros do sujeito passivo,

constatando a falta de registros das notas fiscais e das formas de pagamento das operações a que se referem. Que, então, solicitou dos fornecedores as cópias das notas fiscais não registradas e respectivas formas de pagamento, no que foi atendido, ficando constatada a circulação das mercadorias com destino ao sujeito passivo. Que estes documentos, embora não escriturados, são do conhecimento do autuado, e que a alegação do contribuinte em contrário não foi, pelo mesmo, comprovada, o que aquele deveria ter feito. Que, tal como ensina o jurista Hugo de Brito Machado, citado pelo contribuinte, em face de indícios fortes da existência do fato gerador da obrigação tributária, pode dar-se a inversão do ônus da prova, que é o que diz ocorrer no caso em lide, cabendo ao imputado comprovar que a presunção seria descabida.

4 – Que embora o sujeito passivo não tenha dito, de forma expressa, que não foram devolvidos os seus livros fiscais, anexou, neste sentido, decisão do CONSEF às fls. 567 a 569, mas que os livros foram devolvidos ao contador da empresa em 04/04/2008, conforme Declaração de Recebimento de Documentos Fiscais, à fl. 553.

5 – Que, em relação à exigência de ICMS devido por antecipação parcial, e por substituição tributária, o contribuinte assevera desconhecer as aquisições, mas refere-se à sua maior parte, pelo que estaria reconhecendo parte das operações apontadas pelo Fisco, embora não indique quais seriam elas. Que, contudo, diante dos itens 1 a 4 que ele, preposto do Fisco, elencou em sua informação fiscal, as operações devem ser reconhecidas em sua totalidade, por serem fortes os indícios que confirmam a presunção.

6 – Que “A consideração do saldo credor de caixa de um exercício como saldo inicial do exercício subsequente, como pretende equivocadamente o autuado, isto porque o saldo credor fora tributado, é totalmente inconcebível”, vez que o saldo credor apurado em 2004 “ocorre em razão dos pagamentos não contabilizados, justamente por não dispor de saldo suficiente de caixa, e que tais pagamentos ocorreram, igualmente, com as vendas omitidas neste mesmo exercício. Ou seja, quando o contribuinte deixa de registrar determinado pagamento, presume-se que as receitas utilizadas” para realizá-los advêm de receitas anteriores quanto às quais não houve pagamento de ICMS, referentes às notas fiscais objeto da autuação. Que, uma vez que todas as operações de compras e de vendas às mesmas relativas foram omitidas, o Fisco não teria como saber a origem exata desses recursos utilizados pelo contribuinte, e que o autuado tem como informar qual a origem dos recursos utilizados para fazer face a essas aquisições, e também o destino dado a essas receitas.

7 - Que, quanto à afirmativa do contribuinte no sentido da inserção, na presente ação fiscal, de parcelas que teriam sido objeto de ação fiscal anterior, que as Notas Fiscais n°s 47406, 47407, 47601, 47756, 48124, 485560, 48818, 48962, 49334, 49465, 49466, 49467, 49758, 49807, 50073, 50134, 50160, e 50194, objeto do Auto de Infração n° 298621.0009/05-0, foram excluídas do demonstrativo da Infração 03, ICMS devido por Substituição Tributária (fls. 616 a 624), mas mantidas na Infração 01, ICMS devido por saldo credor de caixa, porque o saldo credor de caixa indica que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriores, pelo que a infração descrita no Auto de Infração n° 298621.0009/05-0 nada tem a ver com a Infração 03 do presente Auto de Infração.

Que, em relação às Notas Fiscais n°s 46.935 e 46.937, estas não fazem parte dos demonstrativos do lançamento fiscal em lide, conforme se pode observar dos seus respectivos demonstrativos fiscais às fls. 17 a 21 (Infração 01), 258 a 260 (Infração 02) e 314 a 323 (Infração 03), pelo que a alegação defensiva em relação à utilização em duplicidade destes documentos, pelo Fisco, não pode ser considerada.

Que o valor de R\$24.294,70 foi excluído do novo demonstrativo de caixa, anexado à fl. 611. Que o ICMS devido por antecipação citado pelo contribuinte, relativo ao Auto de Infração n° 298621.0003/05-2 diz respeito às Notas Fiscais n°s 81630, 81631, 86877, 86878 e 86879, conforme demonstrativo à fl. 587, e estes documentos fiscais não estão elencados nos demonstrativos do

presente Auto de Infração, conforme os demonstrativos de fls. 258 a 261, pelo que não ocorreu cobrança de ICMS em duplicidade, ao inverso do que afirma o contribuinte.

Que a exigência do ICMS devido por antecipação referente ao Auto de Infração nº 279934.0001/06-7 refere-se às Notas Fiscais nºs 11636 (demonstrativo de fl. 630) e 86880, 86881, 86882, 93450, 93451 e 6477 (demonstrativo de fls. 258 a 261 e 314 a 323), e tais documentos fiscais também não fazem parte do presente lançamento de ofício.

Que no Auto de Infração nº 298938.1203/07-7 só foi exigido ICMS relativo a fatos geradores ocorridos em janeiro e dezembro de 2006, e novembro de 2007 (demonstrativo de fls. 637 a 640), inexistindo lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos em 2005.

O preposto do Fisco anexa novo demonstrativo do caixa reduzindo de R\$62.865,87 para R\$60.679,35 o montante de ICMS devido no exercício de 2004, e mantendo o valor de ICMS exigido em 2005, de R\$411.254,69, totalizando a exigência de ICMS de R\$471.934,04 para a Infração 01. Acosta novo demonstrativo da apuração da antecipação parcial às fls. 612 a 615, mantendo a exigência de imposto no valor de R\$21.908,28 exigido na infração 02. Junta novo demonstrativo da apuração da substituição tributária às fls. 616 a 624, reduzindo o valor de imposto relativo a junho, e de agosto a dezembro de 2004, reduzindo o valor de ICMS exigido na infração 03.

O contribuinte volta a pronunciar-se às fls. 645 a 658, repetindo a descrição de fatos, citações e argumentos de sua primeira manifestação neste processo, às fls. 559 a 573 dos autos.

Às fls. 661 a 663, considerando as alegações defensivas, os dados da informação fiscal, e a necessidade de garantir o direito de ampla defesa do sujeito passivo, e tendo em vista que não foi juntado aos autos o recibo do autuado comprovando, de maneira inequívoca, que o mesmo recebera cópia das fls. 13 a 499, e fls. 603 a 640 do PAF, que trazem os demonstrativos dos levantamentos fiscais originários, das notas fiscais que embasaram autuação, e dos documentos anexados quando da informação fiscal; considerando ainda o disposto na Instrução Normativa nº 56/2007, acerca da adoção da proporcionalidade no cálculo das omissões de recolhimento de ICMS apuradas por presunção, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que o autuante intimasse o autuado para que o mesmo elaborasse demonstrativo dos valores das operações realizadas, nos exercícios de 2004 e de 2005, discriminando os montantes relativos às mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, e mercadorias tributadas na saída; que, cotejando os documentos fiscais do autuado com o demonstrativo por ele apresentado, elaborasse novo demonstrativo do débito para a infração 01, nos termos da Instrução Normativa nº 56/2007. Que a INFAZ de origem intimasse o autuado para fornecer-lhe cópia das fls. 13 a 499, e fls. 603 a 640 do PAF, que trazem os demonstrativos dos levantamentos fiscais originários, das notas fiscais que embasaram autuação, e dos documentos anexados quando da informação fiscal; cópia da Diligência; e cópia dos demonstrativos elaborados pelo autuante em atendimento à Diligência, mediante recibo a ser juntado ao PAF, com comprovação da relação jurídica do signatário do recibo com o autuado, reabrindo o prazo de defesa de trinta dias para que o autuado, querendo, apresentasse nova impugnação ao lançamento fiscal, seguindo-se o rito processual.

Conforme Termos de Intimação às fls. 664 e 665-A, e Avisos de Recebimento – AR emitido pelos correios, às fls. 665 e 666, o contribuinte foi intimado a apresentar, ao preposto do Fisco, os livros Caixa e Registro de Saídas; notas fiscais de saídas; Demonstrativo da proporcionalidade das operações de saídas em relação às saídas totais, com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas, não tributadas e outras, todos estes livros e documentos relativos aos exercícios de 2004 e de 2005.

O preposto do Fisco juntou, às fls. 667 a 676 (volume III) novo demonstrativo do levantamento fiscal referente à Infração 03, alterando os valores lançados relativos aos meses de julho/2004; janeiro a setembro e novembro/2005, reduzindo para R\$454.984,35 os valores lançados para essa

Infração, acostado quando prestada a informação fiscal.

A INFAZ de origem cumpriu a Diligência, entregando os documentos ao contribuinte, que também foi intimado e cientificado da reabertura do seu prazo de defesa, conforme Intimação de fl. 854 e AR de fl. 855.

O sujeito passivo, por intermédio de advogado com Procuração à fl. 899, apresenta nova impugnação às fls. 857 a 895, preliminarmente asseverando que o faz diante da intimação de diligência ao CONSEF, e arguindo a tempestividade de sua manifestação.

Em seguida repete as alegações defensivas já expostas em suas duas manifestações anteriores, quanto à nulidade que aduz existir em relação à Infração 01. Diz que foram afrontados os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, CF/88), e do princípio da legalidade do ato administrativo, de que trata o artigo 37, caput, c/c o artigo 150, I da Carta Política de 1988. Transcreve o teor do artigo 2º do RPAF/99. Afirma que o Fisco deveria ter levantado todos os elementos que constituem a conta caixa do Autuado, “e não escolher quais receitas e despesas deva ser inserido no levantamento fiscal, pois a auditoria tem suas regras técnicas que devem ser observadas.”

Reafirma ter ocorrido cerceamento do direito de defesa, citando o artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF/99. Diz ter ocorrido infração ao artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN. Cópia julgado do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, à fl. 860. Tece comentários acerca do lançamento de ofício. Diz que a situação fiscal foi simulada, que não foram feitos todos os demonstrativos necessários ao roteiro de auditoria de caixa, e que a defesa foi cerceada. Transcreve julgados do CONSEF às fls. 861 a 863.

O contribuinte passa a discorrer acerca do saldo credor de caixa como presunção de omissão de saídas, repetindo as suas argumentações anteriores a este respeito. Diz que o Auto de Infração é improcedente. Discorre sobre a improcedência da auditoria de caixa e a admissão da presunção legal de omissão de saídas por existência de saldo credor de caixa. Repete desconhecer as aquisições que baseiam a auditoria de caixa. Afirma que os pagamentos realizados pela empresa, na auditoria de caixa, devem ser considerados na forma como são realizados. Cita ensinamentos de juristas brasileiros. Cópia parte de decisões do CONSEF, à fl. 867.

Disserta acerca do que afirma ser a impropriedade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como índice para acréscimo moratório nas infrações, citando e transcrevendo trechos da Constituição da República, do Código Tributário Nacional – CTN e das Leis de âmbito Federal nº 9.065/95, a Medida Provisória de nº 947/95, Lei nº 8.981/95, Lei 9.250/95, Lei de nº 8.212/91, Lei nº 9.430/96. Transcreve trechos da Lei nº 7.753 de 13 de dezembro de 2000, que alterou a redação do Código tributário do Estado da Bahia. Afirma que nenhum dos dispositivo que cita define o que seja a Taxa SELIC. Discorre acerca da sua forma de cálculo. Cópia trecho de voto no RE 215.881/PR. Cópia texto de Carrazza, Sacha Calmon Navarro Coelho, Ruy Barbosa Nogueira, Misabel Abreu Machado Derzi, Aliomar Baleeiro. Traslada trecho de Acórdão de julgado do STJ, às fls. 878 a 880.

Afirma estar demonstrado que a Taxa SELIC estaria eivada de inconstitucionalidades, pelo que deveria ser excluída do montante do débito, consoante levantamentos que diz estarem em anexo.

O contribuinte passa a argumentar no sentido da impossibilidade de exigência da antecipação parcial aos integrantes do SIMBAHIA e do SIMPLES Nacional. Historia a criação do Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, citando e transcrevendo dispositivos da Lei Estadual nº 7.357/98, expondo que “posteriormente foi criado o Simples Nacional com sistemática semelhante, onde é vedada a utilização de crédito fiscal pelos contribuintes integrantes destes sistemas. De acordo com o texto original, ficou estabelecido o regime para as micro e pequenas empresas com tributação por alíquotas fixas ou percentual de acordo com a faixa de

enquadramento da receita bruta ajustada, com exclusão de qualquer outra modalidade de tributação, inclusive, a antecipação tributária, ainda que parcial.”

Aduz que com a promulgação da Lei Estadual nº 8.901/03 foram efetivadas alterações na Lei Estadual nº 7.357/98, que assevera terem implicado em grave violação da Carta Constitucional de 1988, e transcreve o inciso II, e alíneas, do artigo 7º da Lei nº 7.357/98, explicando o conceito de receita bruta ajustada e citando o §1º do artigo 2º desta mesma Lei. Expõe a finalidade da criação dos dois regimes simplificados de apuração de imposto, no sentido da “simplificação e da redução da carga tributária para micro e pequenas empresas (art. 179, CF/88). E nessa busca teleológica para a simplificação, ficou vedada qualquer utilização de crédito fiscal nos termos do § 2º do art. 2º da Lei do SIMBAHIA, até então não havia qualquer inconstitucionalidade na instituição deste sistema simplificado. Como se vê, a Lei Estadual de nº 8.901/03 descaracterizou todo o sistema simplificado de tributação ao possibilitar expressamente, para os casos de micro-empresas, a aplicação de antecipação e substituição tributária. Quanto às empresas de pequeno porte e aos ambulantes não houve qualquer autorização para aplicação da antecipação ou substituição tributária, diga-se de passagem que se trata de legislação especial que derroga a lei geral, afora inconstitucionalidades verificadas.” Transcreve e comenta o artigo 12 da Lei nº 7.014/96, e a alteração do RICMS/BA pelo Decreto nº 8.969/04, “que inseriu o art. 345-A, em repetição à norma da Lei do ICMS para a tentativa de regulamentação da antecipação parcial, inclusive para os integrantes do SIMBAHIA.” Expõe que “a antecipação parcial não encerra a fase de tributação, ou seja, os integrantes do SIMBAHIA terão que antecipar parcialmente o ICMS e pagá-lo novamente sobre a receita bruta ajustada, NO ENTANTO, SEM DIREITO A QUALQUER CRÉDITO. Como se pode perceber, o sistema simplificado foi totalmente descaracterizado e implicou em violação à Carta Magna de 1988, resultando em confisco e oneração das micro e pequenas empresas em relação aos demais contribuintes de ICMS, que submetem-se ao regime normal de tributação. Haja vista que incluiu os integrantes do SIMBAHIA na antecipação parcial, mas manteve-se a vedação à utilização de quaisquer créditos fiscais (art. 3º, § 2º da Lei 7.357/98), ou seja, quando do cálculo da antecipação tributária parcial, in casu, não se poderá utilizar qualquer crédito destacado de ICMS, bem como não se poderá efetuar qualquer utilização de crédito pelo pagamento da antecipação parcial (já que não encerra a fase de tributação).”

O contribuinte assinala que, ao modificar o sistema do SIMBAHIA, cabe ao Estado observar todas as regras pertinentes às limitações ao poder de tributar, bem como, ao disposto em norma constitucional sobre o poder de tributar e sobre a ordem econômica. O contribuinte integrante do SIMBAHIA paga ICMS sobre a receita bruta ajustada e não sobre o valor da venda de mercadoria descrita em nota fiscal. Tanto assim é verdade, que não há qualquer destaque de ICMS em notas fiscais de venda.”

Assinala que a antecipação parcial “não encerra a fase de tributação e implica no pagamento antecipado do ICMS calculado com aplicação de alíquota interna e impõe ao integrante do SIMBAHIA pagar novamente o ICMS sobre a receita bruta ajustada, tudo sem o direito ao uso de qualquer crédito.”

Indaga “Como conceber que um contribuinte pague ICMS sobre a receita bruta ajustada (por alíquotas fixas ou percentuais que chegam ao máximo de 6%) e efetue antecipação parcial de ICMS com aplicação de alíquota interna (17% por exemplo)? Como antecipar o que não se paga? E o mais grave, inseriu-se os integrantes do SIMBAHIA no sistema de antecipação parcial e não há possibilidade de utilização de crédito dos valores pagos, é ou não um evidente confisco?”

Afirma que para os contribuintes sob regime normal de apuração de ICMS não há confisco, porque podem se utilizar do crédito do ICMS pago a título de antecipação parcial. Copia trechos do site da SEFAZ/BA a respeito de antecipação parcial. Diz que “a opção feita pelo contribuinte à época da instituição do SIMBAHIA não permitia o enquadramento ou incidência de qualquer antecipação ou substituição tributária. Não porque a lei era silente, mas porque o sistema foi

criado para favorecer o pequeno e o micro empresário como forma de incentivo em reduzir a carga tributária e simplificar as obrigações fiscais. Por isso, a única tributação prevista para o ICMS no regime SIMBAHIA era o sistema de apuração simplificada com alíquota fixa ou percentual incidido sobre a receita bruta ajustada, daí o motivo de o sistema simplificado não permitir o uso de qualquer crédito fiscal.”

Diz que o Estado pode mudar e adaptar o SIMBAHIA, desde que tais mudanças não gerem absurdos e não seja violada a Carta Constitucional, como assevera ter ocorrido com a edição das Leis Estaduais de nº 8.901/03, 8.967/03 e o Decreto nº 8.969/04.

Pergunta: “Como conceber, por exemplo, que uma empresa de pequeno porte integrante do SIMBAHIA (regime criado para favorecer os que têm menor capacidade contributiva) pague ICMS por antecipação parcial sem direito ao creditamento, num verdadeiro confisco de propriedade privada, enquanto que o contribuinte sob regime normal (com maior capacidade econômica) possa creditar-se normalmente da mesma antecipação parcial? GERA, PORTANTO, ONERAÇÃO MAIOR ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS, E O PIOR, CONFIGURA UM FLAGRANTE CONFISCO.” Afirma que “a Carta Constitucional em seu art. 179, caput, determina que as micro e pequenas empresas devam ter tratamento tributário simplificado e também redução da carga tributária”, e que pela sistemática adotada ocorre o contrário, vez que os integrantes do SIMBAHIA sofrem confisco dos valores pagos, mas as empresas sob regime normal de apuração, inclusive atacadistas, podem creditar-se do imposto pago. Afirma que o fato de o contribuinte ter feito opção pelo Regime SIMBAHIA não desobriga o Estado de respeitar a supremacia da Constituição da República.

Passa a tratar da vedação à utilização do tributo com efeito de confisco, citando De Plácido e Silva, Vittorio Cassone, James Marins, Hector Villegas, Gláucia Vieira, Aires Barreto, Fernando Scaff, Marçal Justen Filho, Ricardo Lobo Torres, Aliomar Baleeiro, Luciano Amaro, Locke, e julgado do STJ. Prossegue pronunciando-se acerca do Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Vedação do Confisco, transcrevendo dispositivos da Constituição da República e da Lei Estadual nº 7.357/98, e ensinamentos de Alfredo Augusto Becker e de Antônio Agulló Agüero.

Elabora quadros comparativos, às fls. 891 e 892, entre contribuintes atacadistas e integrantes do SIMBAHIA, no que tange à utilização de créditos fiscais advindos do recolhimento da antecipação parcial. Transcreve e comenta o artigo 6º da Lei nº 7.357/98.

O sujeito passivo passa a pronunciar-se acerca da proteção constitucional das microempresas e empresas de pequeno porte, asseverando que “as modificações pretendidas pelo Estado da Bahia no sistema do SIMBAHIA configuraram um verdadeiro atentado contra a Carta Magna de 1988”, trasladando os seus artigos 170, inciso IX, e 179. Copia ensinamentos de Uadir Lammêgo Bulos, José Afonso da Silva, e diz que é vedado o tratamento mais oneroso para as micro e pequenas empresas.

Conclui pedindo que seja declarada “NULA A AÇÃO FISCAL no item indicado, caso seja ultrapassada, o que só admite em face do princípio da eventualidade, no mérito, confia que a ação fiscal em tela seja julgada IMPROCEDENTE, pelas razões anteriormente aduzidas, tudo por ser de Direito e da mais lúdima JUSTIÇA, visto que todo extremo, é uma extrema injustiça (summum jus, suma injuria).”

O autuante presta nova informação fiscal à fl. 904, expondo que, em atendimento à Diligência solicitada, intimou o contribuinte a apresentar livros e documentos fiscais, e demonstração da proporcionalidade de suas operações de saídas tributadas e não tributadas (fls. 664 a 666), para que pudesse elaborar novo demonstrativo de débito, se necessário, mas a solicitação foi atendida, o que o impossibilitou de cumprir o que determina a Instrução Normativa nº 56/07.

Informa que foram entregues ao contribuinte cópias do novo Demonstrativo da Substituição

Tributária, e de notas fiscais, conforme fls. 667 a 855, mas que o contribuinte não se manifestou acerca destes novos documentos, tendo anexado, às fls. 857 a 895, contestação com teor quase igual ao das impugnações já apresentadas às fls. 559 a 573, e 645 a 658, quais sejam a arguição de nulidade do lançamento fiscal. Que não lhe cabe, como preposto do Fisco, pronunciar-se acerca da impropriedade da aplicação da taxa SELIC, nem sobre a impossibilidade de exigência de antecipação parcial aos contribuintes do SIMBAHIA e do Simples Nacional, ou sobre o princípio da capacidade contributiva, vedação ao confisco, e proteção constitucional às micro-empresas e empresas de pequeno porte, por tratar-se de matéria que se relaciona à legalidade, ou à constitucionalidade, dos dispositivos normativos aplicados na autuação.

VOTO

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, e acostados aos autos os demonstrativos e documentos fiscais que embasam a autuação, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RAF/99.

Ademais ficou evidenciado, da impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo pronunciado-se por diversas vezes neste processo, inclusive quando da reabertura de seu prazo de defesa, nos termos do artigo 129, §4º, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No mérito, o presente Auto de Infração trata das três imputações descritas no Relatório que antecede este voto.

No que tange à infração 01, omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa nos exercícios de 2003 e 2004, com exigência do ICMS no valor de R\$9.868,21, acrescido da multa de 70%, constam às fls. 24 a 499 deste processo cópias das notas fiscais acompanhadas de documentos das empresas emitentes - que assinalo estarem localizadas em diversas Unidades da Federação, a exemplo de Rio de Janeiro, Bahia e Pernambuco - confirmando a realização das operações com o destinatário, qual seja, o autuado, e este limitou-se a negar a ocorrência dos fatos ali documentados. Em tais documentos os fornecedores informam ao Fisco deste Estado também as formas de pagamento utilizadas pelo sujeito passivo, tais como a emissão de duplicatas.

Não acato a alegação defensiva de que o Fisco não poderia ter-se utilizado de dados que não estivessem escriturados por ele, autuado, porque, na apuração da regularidade do cumprimento das obrigações principal e acessória, o Fisco, por dever de ofício, está obrigado a utilizar todos os elementos lícitos de investigação. O sujeito passivo não comprovou que o Fisco teria incorrido em desobediência ao regular procedimento profissional, inclusive na metodologia empregada para apuração das infrações imputadas, não tendo também, o contribuinte, comprovado a inviabilidade do uso dos arquivos magnéticos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA, e de informações constantes do Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, na apuração de débitos tributários.

A utilização, pelo Fisco deste Estado, dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, decorre do fato de ter, esta Unidade da Federação, aderido ao Convênio ICMS nº 57/95, celebrado de acordo com os termos da Lei Complementar nº 24/75. Não cabe a este Conselho a apreciação de matéria atinente a programação de fiscalização, e demais atribuições concernentes ao planejamento da Administração Tributária.

Ademais, o autuante não se limitou a utilizar os dados enviados eletronicamente ao Sistema SINTEGRA pelos fornecedores do autuado mas, a partir dos dados ali constantes, solicitou formalmente àqueles contribuintes a informação quanto às operações realizadas, e suas formas de pagamento, solicitação esta também atendida em caráter formal, conforme documentos de fls. 24 a 499, já mencionados neste voto.

Em relação ao saldo inicial considerado para o exercício de 2005, o autuante expôs que não considerou o saldo credor de caixa de 2004 como saldo inicial do exercício subsequente, como pretende o autuado, porque o saldo credor apurado em 2004 ocorreu em razão dos pagamentos não contabilizados. Se houve saldo credor em 2004, e foi exigido o tributo respectivo, em janeiro de 2005 o contribuinte não dispunha de saldo de caixa, e é por este motivo que o saldo inicial é “zero”.

Porém o autuante, em sua primeira informação fiscal, de forma correta acatou a alegação defensiva em relação à exclusão do valor de R\$24.294,70 do demonstrativo de caixa, anexado à fl. 611.

Em relação às notas fiscais elencadas pelo autuado, não as excluiu do levantamento de caixa porque o pagamento às mesmas relativos originaram-se de operações anteriores às mesmas, e não às operações com as mercadorias que as mesmas acobertavam naquele momento, mas as excluiu da infração 03; e quanto às notas fiscais relativas aos Autos de Infração mencionados pelo contribuinte, não foram incluídas nos levantamentos de caixa anexados a este processo, no que assiste razão ao autuante.

O preposto do Fisco anexou novo demonstrativo do caixa reduzindo de R\$62.865,87 para o valor de R\$60.679,35 o ICMS devido no exercício de 2004, e mantendo o valor de ICMS exigido para 2005, de R\$411.254,69, totalizando a exigência de ICMS no montante de R\$471.934,04 para a Infração 01.

Em relação ao argumento defensivo de que o roteiro de caixa seria inadequado para a apuração do saldo devedor de ICMS, quando a empresa trabalha basicamente com produtos incluídos no regime de substituição tributária, ou com mercadorias isentas, ou não tributadas, em obediência a diligência determinada por este Conselho o Fisco o intimou para apresentar demonstrativo da proporcionalidade das mencionadas operações em relação àquelas tributadas nas saídas, e o autuado não apresentou comprovante neste sentido, com o que inviabilizou, inclusive, a adoção do critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007. Pelo exposto, considero procedente em parte a Infração 01, conforme demonstrativo à fl. 611 e tabela a seguir:

Data de Ocorrência	ICMS
31/12/2004	60.679,35
31/12/2005	411.254,69
TOTAL	471.934,04

Em relação à infração 02, falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, na condição de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março a agosto, e de outubro a dezembro de 2004, verifico que as notas fiscais elencadas pelo contribuinte não foram consideradas para a apuração do imposto relativo a esta imputação em duplicidade.

A antecipação parcial está prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, e a Lei nº 7.357/98, em vigor à época dos fatos objeto desta lide, em seu artigo 5º, inciso II, determina que o tratamento simplificado a que se refere não se aplica ao pagamento de ICMS nas operações sujeitas a antecipação. Não está incluída, na competência deste Conselho, a apreciação da constitucionalidade de dispositivo legal, pelo que não aprecio, neste voto, as alegações defensivas neste sentido.

Uma vez que o contribuinte não comprova o pagamento do imposto lançado, e estando os demonstrativos fiscais - cujos dados numéricos, em específico, não foram contestados pelo sujeito passivo - e os documentos fiscais que embasam esta imputação acostados ao processo, tendo sido todos regularmente entregues ao sujeito passivo, como já relatado, considero procedente a imputação 02.

Quanto à infração 03, falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, na condição de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos exercícios de 2004 e de 2005, assinalo que a Lei nº 7.357/98, em vigor à época dos fatos objeto desta lide, supramencionada, em seu artigo 5º, inciso II, também determina que o tratamento simplificado a que se refere não se aplica ao pagamento de ICMS nas operações sujeitas a substituição tributária.

Contudo, diante das alegações defensivas, o autuante excluiu, no demonstrativo que acostou às fls. 616 a 624, e posteriormente nos novos demonstrativos de fls. 667 a 676 – todos entregues ao sujeito passivo - as Notas Fiscais nºs 47406, 47407, 47601, 47756, 48124, 485560, 48818, 48962, 49334, 49465, 49466, 49467, 49758, 49807, 50073, 50134, 50160, e 50194, objeto do Auto de Infração nº 298621.0009/05-0, reduzindo o débito lançado de ofício, conforme consta no Relatório objeto deste voto. O contribuinte não contesta, de forma específica, os dados numéricos relativos aos novos demonstrativos anexados ao processo, e não comprova o pagamento do imposto lançado. Por estes motivos, estando lastreada a imputação na documentação acostada aos autos, considero procedente em parte a infração 03, no valor de R\$454.984,35, conforme demonstrativo às fls. 667 a 676 e tabela a seguir:

Data de Ocorrência	ICMS
31/01/2004	927,53
28/02/2004	1.197,30
31/03/2004	2.770,38
30/04/2004	650,83
31/05/2004	672,28
30/06/2004	1.152,02
31/07/2004	2.563,64
31/08/2004	1.756,06
30/09/2004	631,04
31/10/2004	1.655,99
30/11/2004	3.022,47
31/12/2004	1.997,10
31/01/2005	43.701,30
28/02/2005	25.415,71
31/03/2005	84.461,88
30/04/2005	29.704,52
31/05/2005	28.818,28
30/06/2005	79.344,53
31/07/2005	74.740,73
31/08/2005	30.675,43
30/09/2005	38.906,10
31/10/2005	141,93
30/11/2005	77,30
TOTAL	454.984,35

Quanto à utilização da Taxa SELIC, não cabe na seara administrativa a discussão ou decisão sobre o tema, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, §2º, inciso II, do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Por tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$948.825,67.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298938.0001/08-0**, lavrado contra **EVILÉZIO FERREIRA DIAS DE MONTE SANTO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$948.825,67**, acrescido da multa de 50% sobre R\$476.891,63 e de 70% sobre R\$471.934,04, previstas no artigo 42, incisos I, alínea “b”, item 1, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR