

**A. I. N°** - 281240.0268/08-1  
**AUTUADO** - MNE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - AURELINO ALMEIDA SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** 21.10.09

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0298-05/09**

**EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Pedido de revisão fiscal negado. Pedido de redução de multa negado. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Re-enquadramento da multa para o art. 42, inc. II, letra “f”, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Infrações subsistentes. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 18/11/2008 e exige ICMS no valor de 30.465,15, acrescido de multas, em razão de terem sido constatadas as seguintes irregularidades:

- 1- Recolhimento a menos do imposto, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA). Valor exigido de R\$ 28.714,23 e multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 3 da Lei 7.014/96.
- 2- Recolhimento a menos do imposto por antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor exigido de R\$ 1.043,54 e multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1 da Lei 7.014/96.
- 3- Falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor exigido de R\$ 707,38 e multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1 da Lei 7.014/96.

Através de advogado regularmente constituído (instrumento de mandato à fl. 126), o autuado ingressa com impugnação às fls. 110 a 125. Inicialmente, argüi as preliminares a seguir indicadas, requerendo respostas motivadas para todas:

- 1- Nulidade da peça inicial, ante a discrepância entre o histórico da autuação e o dos seus anexos, e ainda entre estes e os artigos do RICMS/97 dados como infringidos.
- 2- Uma vez que o cerne da questão reside na exigência de tributo na condição de EPP e o contribuinte é enquadrado como ME, não tendo sido cientificado de tal desenquadramento, afirma que enquanto não for desenquadrado por autoridade competente tem o direito de recolher o tributo com base no regime que escolheu.

- 3- Argumenta que não prospera a acusação de recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial, uma vez que efetuou a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, deduzindo o valor do imposto destacado no documento fiscal.
- 4- Com fundamento no art. 142 do CTN, pondera que o auto de infração está eivado de nulidades, pois o autuante não elaborou demonstrativo relacionando todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma. Ante esta falha, teriam sido apurados valores indevidos, em face do levantamento de quantias aleatórias e da não verificação do pagamento do ICMS antecipado, tudo isso em prejuízo da liquidez, certeza, da clareza do procedimento fiscal e do direito à plena defesa.

No mérito, reputa descabida a pretensão do agente fiscal, já que não foi notificado do desenquadramento, o que contraria os ditames do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal deste Estado. Diz ter tentado, por diversas vezes, através de acesso ao sítio da SEFAZ/BA, solicitar a liberação do regime de microempresa para o de empresa de pequeno porte, sem que tenha logrado êxito.

Com referência ao imposto por antecipação parcial, aduz que o autuante não observou o princípio da não cumulatividade, norma de eficácia plena, plasmada no art. 155, II, parágrafo 2º, I da Constituição Federal, já que todas as notas fiscalizadas foram devidamente escrituradas nos livros fiscais, fato que, por disposição legal, lhe dá direito ao crédito nas entradas. Pontua que condicionar o direito de crédito à efetivação da cobrança e respectivo pagamento é um atentado ao mencionado princípio, o que fere os preceitos constitucionais em vigor e enseja bitributação (item 10, fl. 123). Este mecanismo, segundo doutrina que cita, está estruturado pelo sistema jurídico na forma de imposto contra imposto e não mercadoria contra mercadoria, como alega conceber o Fisco. Assim é que toda entrada, independentemente de sua destinação, havendo destaque do tributo, gera direito a crédito fiscal de natureza mista, que deverá ser compensado nas operações seguintes.

Em seguida, registra que a exigibilidade do crédito fiscal está suspensa, tendo-se em vista o recurso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN. Citando o art. 150, IV da Constituição Federal, as agruras sofridas pelas empresas nacionais devido à pesada carga tributária, o caráter confuso e obscuro da legislação, a burocracia e o tumulto legislativo argumenta que a multa no percentual de 50% é descabida e confiscatória, um abuso de poder fiscal, mesmo porque não sendo devido o principal não é devido o acessório. Alegando que a lei para ter valia precisa ser “legal, moral e constitucional”, entende que a multa do presente caso somente poderia ser de 2% sobre o valor corrigido, e não os percentuais que restaram consignados, nos termos do parágrafo 1º do art. 52 da Lei 8.078/90 (fl. 121).

Por fim, requer diligência, a fim de apurar os erros apontados, a nulidade do Auto de Infração ou, constatando-se o percentual de multa superior aos legalmente previstos, os “recálculos do real valor devido, expurgando-se ainda dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos”.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 131 e 132. Diz que a exclusão do regime deve ser feita de ofício sempre que a receita bruta exceder os limites estabelecidos no art. 384-A do RICMS/BA. Argumenta que *“a empresa ultrapassou a faixa de microempresa para empresa de pequeno porte nos meses de março a junho de 2007, quando na verdade utilizava artifícios para se manter como ME-1 sem remeter as informações necessárias sobre as operações ocorridas, conforme planilha de reenquadramento da receita bruta acumulada à fl. 11 deste PAF”*.

Por outro lado, o sujeito passivo, nos meses de março, maio e julho de 2007, teria calculado a menor a antecipação parcial das mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação para fins de comercialização, conforme planilhas e notas fiscais de fls. 13 e seguintes.

Finaliza requerendo que o Auto de Infração seja julgado em conformidade com os fundamentos da legislação em vigor.

## VOTO

Ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e relatórios, bem como de seus dados e cálculos, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Com referência à primeira infração, registre-se que não houve nulidade em decorrência de desenquadramento de ofício por parte da autoridade autuante, mas mudanças nas faixas previstas para o Regime SimBahia, de acordo com os respectivos faturamentos mensais, permanecendo o contribuinte no citado Regime de Apuração. Também é importante ressaltar que o autuado não cumpriu a obrigação, prevista no art. 386-A, IV do RICMS/BA, então vigente, de informar à inspetoria de sua circunscrição os faturamentos mensais, para efeito de mudança de faixa.

Não foi observada discrepância entre o histórico da autuação e o dos seus anexos, e ainda entre estes e os artigos do RICMS/97 dados como infringidos. Inverídico o argumento de que o autuante não elaborou demonstrativo relacionando todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma. Tais documentos encontram-se corretamente elaborados às fls. 13 e seguintes do PAF. Os fatos alegados pelo autuado, de que foram apurados valores indevidos, quantias aleatórias, de que não foi computado o ICMS antecipado e de que efetuou a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, deduzindo o valor do imposto destacado no documento fiscal, são questões de mérito e serão devidamente apreciadas no julgamento.

Relativamente às multas aplicadas, constato que este Conselho não possui competência para apreciar a moralidade ou a constitucionalidade das mesmas, posto que devidamente previstas em Lei, tampouco as alegadas agruras sofridas pelas empresas nacionais devido à pesada carga tributária, o mencionado caráter confuso e obscuro da legislação, a burocracia ou o tumulto legislativo. Portanto, rejeito o pedido de redução das penalidades.

Todavia, faz-se necessário o re-enquadramento da multa aplicada na infração 02 para o art. 42, inc. II, letra “f” da Lei 7.014/96, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0060-11/09, e pronunciamentos da Procuradoria Estadual, motivo pelo qual transcrevo, abaixo, parte do acórdão A-0227-05.09, desta mesma 5ª JJF, de relatoria do julgador Tolstoi Seara Nolasco.

*Por outro lado, no presente Auto de Infração, a penalidade imputada ao sujeito passivo se encontra prevista no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96. O mencionado dispositivo apresentava a redação abaixo transcrita à época da verificação dos fatos geradores lançados no Auto de Infração:*

**Art. 42.** Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

**I** - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares:

...

**b)** tratando-se de pessoas dispensadas da escrituração regular de livros fiscais, exceto nos casos de infrações constatadas no trânsito de mercadorias, relativamente ao pagamento:

**I** - do imposto devido por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas à antecipação ou substituição tributária, quando procedentes de fora do Estado;  
(...)

*Consignou a PGE/PROFIS, em diversos pareceres, que o texto da norma em questão, a despeito de remeter a uma ilação da possibilidade de sua aplicação às hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial por microempresas e empresas de pequeno porte, mostra-se irrazoável, tendo em vista a obrigatória simbiose entre o artigo em análise e os princípios régios da proporcionalidade e da legalidade estrita, vinculados à*

*imputação de penalidades. Ressaltou que seria ilógico não aplicar uma penalidade adstrita ao regime normal de tributação, prevista no art. 42, inc. II, “d”, aplicando-a, entretanto, aos contribuintes regidos pelo regime simplificado, considerando ademais, o tratamento diferenciado conferido pela Constituição Federal aos pequenos e médios contribuintes, consoante normas estampadas no art. 179 da Carta Magna.*

*Também foi ressaltada pela PGE/PROFIS a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, ao presente caso, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo o mesmo ao instituto à substituição tributária, além de o citado comando normativo não alcançar expressamente empresas inscritas nos regimes simplificados de apuração do tributo.*

*Todavia, consoante entendimento do órgão jurídico do Estado, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 42, inciso II, alínea “f”, que nos remete à possibilidade de aplicação da multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que de forma conceitual aberta, o referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 4, que importe em descumprimento de obrigação principal. Nessa linha de entendimento, mostra-se juridicamente possível o re-enquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o art. 142 c/c o art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN), que ao disciplinar o ato de lançamento tributário afirma que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento normativo do fato tributável aos ditames da lei. Nessa direção, por sinal, se posiciona a legislação do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, no art. 19 do RPAF/99, que não inquina de nulidade o lançamento que contenha indicação errônea do dispositivo de lei ou regulamento, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente a infração cometida pelo contribuinte.*

*No caso presente, houve equivocado enquadramento do fato infracional, no art. 42, inc. I, “b”, item 1, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”. Todavia, esse equívoco não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.*

*Dessa forma, em face do acima exposto, reviso o lançamento em lide, re-enquadrando as infrações praticadas pelo contribuinte atinentes à falta de recolhimento da antecipação parcial, para o art. 42, inc. II, letra “f”, relativamente aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 10.847/07, ficando, todavia, ressalvada a possibilidade de o sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante o induziu a erro, impossibilitando que o mesmo exercesse o direito de pagamento do tributo com redução de 100% da multa, conforme autoriza o comando normativo contido no art. 45-A da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido o CONSEF já se manifestou, conforme decisão recentemente proferida por uma das suas Câmaras de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0060-11/09.*

*Destaco ainda que o fato de a legislação baiana ter sido posteriormente alterada para incluir expressamente a falta de recolhimento da antecipação parcial no rol das infrações previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 em nada altera a aplicação da alínea “f” aos fatos geradores anteriores a vigência da Lei nº 10.847/07, tendo em vista não haver ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, aplicando ao caso outro princípio jurídico, segundo o qual, os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência (tempus regit actum).*

*Fica, portanto, mantido o núcleo da exigência fiscal, revisando-se tão somente a capitulação legal do fato infracional, com o re-enquadramento da multa, originalmente capitulada no art. 42, inc. I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 50% para o art. 42, inc. II, letra “f”, no percentual de 60%, relativamente ao imposto devido por antecipação parcial, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.*

Com relação ao pedido de nova diligência e / ou revisão fiscal, não há razões para seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas deixados pelo autuante que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

No mérito, com relação à infração 01, o sujeito passivo também toma por fundamento a alegação de que é descabida a pretensão do agente fiscal, já que não foi notificado do desenquadramento, o que contraria os ditames do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal deste Estado. Consoante acima explicitado, o que ocorreu não foi desenquadramento, mas mudanças nas faixas previstas para o Regime SIMBAHIA, de acordo com os respectivos faturamentos mensais, permanecendo o contribuinte no citado Regime de Apuração. Também é importante ressaltar que

o autuado não cumpriu a obrigação, prevista no art. 386-A, IV do RICMS/BA, então vigente, de informar à inspetoria de sua circunscrição os faturamentos mensais, para efeito de mudança de faixa. Os cálculos do tributo devido foram corretamente efetuados em demonstrativo próprio, motivo pelo qual reputo caracterizada a infração.

As infrações 02 e 03 do Auto de Infração exigem ICMS em razão de recolhimento a menos do imposto por antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado e falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Da análise dos elementos constantes dos autos, verifico que o sujeito passivo, nos meses de março, maio e julho de 2007, calculou a menor a antecipação parcial das mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação para fins de comercialização, conforme planilhas e notas fiscais de fls. 12 e seguintes.

Entre os seus argumentos de defesa, o autuado alega que foram apurados valores indevidos, quantias aleatórias, que não foi computado o ICMS antecipado e que efetuou a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, deduzindo o valor do imposto destacado no documento fiscal. Todavia, não fez prova de tais aduções. Portanto, reputo destituídas de fundamento tais assertivas, uma vez que, nos termos do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização.

Não merece abrigo a argumentação de que a escrituração das notas fiscais elide a cobrança, posto que o que se exige é o recolhimento do tributo devido, obrigação principal, e não a obrigação acessória de escriturar operações, tendo sido concedido os créditos destacados nos documentos fiscais, não se configurando, pois, bitributação ou violação ao princípio constitucional da não cumulatividade (fls. 12 e seguintes). Infrações 02 e 03 caracterizadas.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281240.0268/08-1**, lavrado contra **MNE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$30.465,15**, acrescido das multas de 50% sobre 28.714,23 e de 60% sobre R\$1.750,92, previstas no art. 42, incisos I, “b” item 1 e II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA