

A. I. N° - 206915.0003/09-7
AUTUADO - R.E.F. INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ JOAQUIM DE SANTANA FILHO
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 18.12.09

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0424-04/09

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS NO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. INOBSErvâNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. NULIDADE. A ação fiscal é um ato administrativo vinculado às determinações legais, que lhe impõe limites. O contribuinte somente foi comunicado do desenquadramento no Regime Simplificado de Apuração do Imposto, SIMBAHIA, quando da ciência do Auto de Infração. Houve desobediência à norma regulamentar e inequívoco cerceamento do direito de defesa. Infrações nulas. 3. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Multas por descumprimento de obrigação acessória. Infrações caracterizadas. 4. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 05/06/2009, refere-se à exigência de R\$ 74.674,72 de ICMS, acrescido das multas de 50%, 60% e 150% por falta de recolhimento do imposto relativo às irregularidades a seguir relacionadas, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$ 2.760,00.

01. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA). Consta na descrição dos fatos que o contribuinte, optante pelo Regime Simplificado de Apuração e Recolhimento de ICMS – SIMBAHIA, desde 04.08.05 como microempresa, adquiriu, entre 12.11.05 e 05.07.07, diversos equipamentos e caminhões para o ativo imobilizado de sua fábrica (notas fiscais nºs 34281, 11192, 336, 148002, 672, 26536, 5224, 37592, 37595, 36682, 229701, 230930, 168548, 3387, 3391, 25, 704, 05, 954, 592675, 589167, 3146, 17, 2246, 36674 e 4715, anexas no presente auto), no valor total de R\$ 856.565,76, ultrapassando assim o limite da última faixa de microempresa que era de R\$ 360.000,00. Situação esta que impedia ou restringia a opção no SIMBAHIA, enquadrando-o pelo custo de implantação ou de manutenção do investimento em faixa de faturamento de empresa de pequeno porte, referente ao período 08/2005 – 03/2006, valor de R\$ 270,00, em cada mês, conforme art. 387-A, II, parágrafo único, RICMS-BA. Exercícios 2005 e 2006. Valor R\$ 2.160,00

02. Deixou de recolher ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte (indústria de refrigerantes), optante pelo Regime Simplificado de Apuração e Recolhimento de ICMS – SIMBAHIA, desde 04.08.05 como microempresa, teve custo de implantação e de manutenção do investimento de R\$ 856.565,76, conforme cópias das notas fiscais nºs 34281, 11192, 336, 148002, 672, 26536, 5224, 37592, 37595, 36682, 229701, 230930, 168548, 3387, 3391, 25, 704, 05, 954, 592675, 589167, 3146, 17, 2246, 36674 e 4715, datadas de 12.11.05 e 05.07.07, superior ao limite de enquadramento como microempresa que

era de R\$ 360.000,00. Com custos de implantação condizentes com os limites de empresa de pequeno porte e não tendo recolhido o valor mínimo como EPP, R\$ 270,00, conforme art. 387-A, parágrafo único, inciso II, RICMS-BA, fica sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do SIMBAHIA (art. 408-P e 408-S), como contribuinte do regime normal. Deve, assim, a partir de maio/06, ICMS diferencial de alíquotas, nas compras de outros Estados de bens e máquinas para o ativo imobilizado, conforme cópias das notas fiscais nºs 36682, 37592, 5224, 26536, 672, 148002, 11192, 168548, 3387, 3391, 954, 592675 e 589167 além de demonstrativo da falta de pagamento da diferença de alíquotas, anexadas ao presente auto. Exercícios 2006 e 2007. Valor R\$ 69.836,68.

03. Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Exercício 2008. Valor R\$ 2.679,04.

04. Deixou de escriturar o livro fiscal Registro de Entradas. Multa de R\$ 460,00.

05. Deixou de escriturar o livro fiscal Registro de Saídas. Multa de R\$ 460,00.

06. Deixou de escriturar o livro fiscal Registro de Inventário. Multa de R\$ 460,00.

07. Deixou de escriturar o livro fiscal Registro e Apuração do ICMS. Multa de R\$ 460,00.

08. Deixou de escriturar o livro fiscal Registro e Controle do Estoque e da Produção. Multa de R\$ 460,00.

09. Deixou de escriturar o livro fiscal Registro de Utilização de Documentos Fiscais e de Termos de Ocorrências. Multa de R\$ 460,00.

O autuado apresenta razões de defesa, fls. 113 a 146, reconhecendo como procedente apenas a infração 03; diz que providenciará o devido recolhimento no valor de R\$2.679,04; para as demais infrações entende que permanecem vícios de natureza formal e material que, após análise, serão dadas por insubsistentes.

Antes de analisar tais infrações, lembra o cenário comercial e dificuldades enfrentadas pelos pequenos empreendimentos no Brasil. Discorre sobre o tratamento constitucional diferenciado e favorecido concedido às microempresas e às de pequeno porte, em conformidade com os artigos 170 e 179 que, amparando os pequenos empreendedores, objetiva fomentar a atividade econômica e com isso aumenta a oferta de emprego e a renda familiar.

Diz que a partir daí os governos estaduais e em particular o Estado da Bahia passaram a adotar medidas de incentivo ao segmento das microempresas e empresas de pequeno porte, surgindo aqui o SIMBAHIA.

Assente que o número desses pequenos empreendimentos serve de parâmetro para medição de desenvolvimento social dos países. Declara que seria injusto contrapor esses pequenos negócios e as mega-corporações crumente, sem um mínimo de amparo àqueles, que certamente sempre prevaleceria, se nenhuma medida fosse adotada para incentivar os pequenos e micro negócios.

Aduz que acreditando na intenção do governo, num esforço hercúleo e sem considerar as dificuldades comerciais que poderiam advir no futuro, procurou desenvolver atividade de produção de refrigerantes em embalagem PET, no município de Araçás. Reconhece que se envolveu numa atividade empreendedora de forma visionária e romântica, sobretudo porque concorre com SCHIN SCHARIOL, COCA-COLA, que têm acesso a benefícios fiscais.

Discorre ainda acerca dos princípios constitucionais inerentes ao direito de tributar, tais como a isonomia e capacidade contributiva. Sobre o SIMBAHIA, garante, se no curso da ação fiscal for encontrada alguma irregularidade não é o fiscal quem decide se o contribuinte continua ou não enquadrado. Deve comunicar a repartição para que a autoridade competente adote as providências que o caso requer. Define, no que se refere à infração e ao crédito tributário, o Auditor tem competência para registrar o fato através do auto de infração, mas são procedimentos distintos.

Afirma que o art. 404-A, RICMS/BA estabelece que o desenquadramento ou sua alteração podem ser feitos mediante comunicação ao contribuinte de ofício; o 406-A, inciso IV, prevê, que comprovado através de ação fiscal, que o contribuinte não atende aos requisitos, esse fato pode determinar sua exclusão pela autoridade fazendária, o Inspetor Fiscal e não o Auditor; o 408-L, especifica as situações da perda de direito ao SIMBAHIA e 408-S determina que o imposto deva ser calculado pelo regime normal de apuração, a partir dos fatos que deram causa ao desenquadramento.

Interpreta que o regulamento, na situação assinalada, estabelece que o imposto deva ser calculado pelo regime normal, mas não que o lançamento do crédito tributário seja feito a priori, antes de definitivamente apurado a situação cadastral. O desenquadramento do contribuinte constitui um ato administrativo independente do lançamento do crédito tributário. Os dois atos são praticados em momentos distintos por agentes distintos e submetidos a regimes jurídicos distintos.

No mérito, diz que analisará conjuntamente as infrações 01 e 02, vez que a infração 01 é resultante da suposta infração 02. Aduz que o autuante com base nas notas fiscais de aquisição desenquadrou de ofício a defendant, sem observar os requisitos legais. Atribuiu nova faixa na condição de contribuinte de Pequeno Porte, determinando que esse valor fosse de R\$ 270,00 a partir da data de seu enquadramento como microempresa.

Explica que aderiu ao Regime Simplificado, em 04.08.2005. Após tal enquadramento adquiriu bens destinados ao ativo imobilizado, beneficiado pelo art. 7º, V, RICMS/BA e, durante esse período recolhia impostos em conformidade com os artigos 384-A e 399-A.

Após o autuante determinar que o valor mensal seria R\$ 270,00 e, em razão de não tê-lo recolhido, nos meses de 08/2005 a 03/2006, o estabelecimento estaria desenquadrado do SIMBAHIA, consequentemente, não poderia usufruir dos benefícios previstos no art. 7º, V, RICMS/BA.

Volta a lembrar o autuado que o art. 22 da Lei do SIMBAHIA preleciona que poderá ser excluído do regime o contribuinte que deixar de recolher por três meses consecutivos, seis alternados ou incorrer na prática de infrações de natureza grave a critério da autoridade competente, na forma que dispuser o regulamento. Conclui que no caso em apreço, não deixou de recolher o imposto devido em mês algum nem incidiu nas hipóteses previstas no art. 408-L, infrações consideradas de natureza grave, cujo texto transcreve à fl. 133.

Assevera que o princípio da tipicidade cerrada rege as relações jurídicas no direito tributário e pela leitura dos incisos I, III, IV, VI, VIII e X depreende-se que o procedimento fiscal não se amolda à descrição legal. Quanto aos incisos II, VII e IX não houve declaração falsa ou inexata pelo autuado. Além disso, reitera que não basta o contribuinte incorrer na prática de infração de natureza grave, necessário adicionalmente que o Inspetor Fazendário reconheça tal procedimento com de natureza grave. Cita e transcreve ainda, fl. 135, o art. 915, RICMS/BA, conclui que não restaram comprovadas as supostas irregularidades cometidas pelo autuado, que não pode ser desenquadrado de ofício sem autorização do Inspetor Fazendário, que não pode o imposto ser exigido pela Apuração Normal, vez que infringiu os artigos 408-L, 408-M, 408-R e 408-P, do RICMS BA. Transcreve também o art. 405-A para lembrar que ainda que fosse possível, o desenquadramento somente ocorreria a partir do primeiro dia subsequente ao deferimento pelo Inspetor Fiscal.

Com relação às infrações de 04 a 09, exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$2.760,00 por falta de escrituração de livros fiscais, alega não ter amparo na legislação que alberga as obrigações fiscais das empresas enquadradas no Regime Simplificado do SIMBAHIA. Primeiramente, por estarem dispensadas de tal escrituração por força do artigo 11 da Lei nº 7.357/98 e artigo 408-C do RICMS-BA, depois, em razão do disposto no artigo 42, XV, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, que estabelece a penalidade de R\$460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pela falta de escrituração de livro fiscal. Em havendo a penalidade, deveria ser aplicada apenas uma penalidade pela omissão de todos os livros fiscais não escriturados. Pede seu cancelamento nos termos do art. 158, RPAF, apelando para o caráter confiscatório das multas.

Finaliza pelo reconhecimento da não exigência da diferença de alíquotas; que o desenquadramento do Regime do SIMBAHIA foi realizado ao arrepiro da Lei nº 7.357/98, sem autorização do Inspetor Fazendário; redução ou cancelamento da multa; perícia ou diligência fiscal para se considerar os elementos quantitativos e qualitativos que ensejaram a lavratura do lançamento de ofício e apresentação dos meios de prova em direito admitidos, inclusive testemunhais e a juntada de novos documentos.

O autuante presta Informação Fiscal, fls. 158/165, acordando com a manifestação lúcida e coerente da defesa acerca do tratamento tributário dispensado às microempresas e diz que o fisco não tenciona contrariar a consequente política de emprego e renda.

Confirma que existiram à época dos fatos em discussão, parâmetros legais contidos na Lei nº 7.357/98 e no Decreto Estadual nº 7.466/98, que determinaram condições e limites para enquadramento do contribuinte do ICMS no SIMBAHIA. Afirma que durante a ação fiscal não teve dúvidas quanto à legalidade e oportunidade dos lançamentos de ofício, sem confundir o tratamento diferenciado que tem a microempresa no Sistema Tributário Brasileiro e Baiano, com a imunidade tributária ou outro benefício que o contribuinte almeje alcançar.

Assevera quanto ao questionado desenquadramento do SIMBAHIA, que teria ocorrido de forma irregular considerando que caberia apenas ao Inspetor Fazendário, tendo o Auditor Fiscal competência apenas para lançar a infração e o crédito tributário, citando como fundamentação legal do seu argumento os artigos 404-A, 406-A, inc. V, 408-L e 408-S, vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, todos do RICMS-BA, além do parágrafo único, do art. 22, da Lei nº 7.357/98. Lembra que o inciso V, do art. 406-A foi revogado pela Alteração nº 21 (Dec. nº 7.886, de 29/12/00), efeitos a partir de 30/12/00.

Diz que a partir das alterações nº 64 (Decreto nº 8.413, de 30/12/02) e nº 73 (Decreto nº 9.513, de 10/08/05) foi acrescentado ao art. 406-A, o parágrafo único, depois renumerado para § 1º, respectivamente, dispositivo que determinava desenquadramento do contribuinte do regime SIMBAHIA, a critério da autoridade competente; acredita que tanto o Auditor Fiscal quanto o Inspetor Fazendário, na falta de uma definição mais específica a respeito de qual autoridade efetuará o desenquadramento do SIMBAHIA, são competentes para desenquadrar o contribuinte do regime. Cita e transcreve os dois textos, à fl. 162.

Diz que não houve atropelo de competências, tendo em vista que recebeu a ordem de serviço para a auditoria fiscal do contribuinte e cujo auto de infração lavrado teve visto do Inspetor e do Supervisor de Fiscalização. Assevera que o manual de fiscalização de contribuintes optantes do SIMBAHIA, fls. 162/163, está disponibilizado na intranet da SEFAZ.

Aduz que em se comprovado que o volume de entradas tenha ultrapassado o limite para a condição em que se encontra o contribuinte, dentro do exercício, e não tendo o mesmo informado à Inspetoria, o auditor poderá lavrar o Auto de Infração considerando o contribuinte como cadastrado no regime Normal, desde a época que ultrapassou o limite de compras, em seguida, informar à Inspetoria para que proceda ao desenquadramento do contribuinte do Regime, conforme art. 408-S, RICMS/BA; deve verificar ainda se os valores declarados na DME estão de acordo com o constatado através do CFAMT.

Comprovado que o contribuinte prestou declarações inexatas ou falsas, havendo dolo, fraude ou simulação, poderá o mesmo ser excluído do Regime. O Auditor deve, no caso, lavrar o auto de infração considerando o contribuinte como cadastrado no regime Normal e informar à Inspetoria para que seja efetuado o desenquadramento do contribuinte, devendo ser exigido o imposto que deixou de recolher, em cotejo com os critérios de apuração pelo regime normal, conforme art. 408-L, II, RICMS/BA.

Salienta que no decorrer do processo de Auditoria Fiscal percebeu que os valores financeiros desembolsados pelo mesmo na implantação de sua fábrica de refrigerantes eram muito elevados – R\$856.565,76 (oitocentos e cinqüenta e seis mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e setenta e

seis centavos), para que o seu estabelecimento industrial estivesse enquadrado como Microempresa, cuja última faixa de faturamento era de R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). Entendeu o autuante tratar-se de situação prevista nos artigos 384-A, § 12 e 399-A, inciso II, alínea “g”, que impede e restringe o enquadramento como microempresa no SIMBAHIA.

Argumenta que deferida a inscrição em 08/2005, não é razoável argüir o autuado que não sabia, à época da solicitação da inscrição estadual, que os custos de implantação ou de manutenção do seu estabelecimento industrial ultrapassaria em muito o valor do limite para a microempresa. A presunção é que já havia planejamento para aquisição das máquinas, equipamentos e veículos. Diz ainda que o autuado não teve como comprovar gastos com a aquisição do terreno e a construção do edifício onde está localizada a indústria.

Entende, assim, que o contribuinte, à época de sua inscrição ou logo após, já dispunha de elementos suficientes para solicitar a sua inscrição e/ou alteração no cadastro do ICMS no mínimo como Empresa de Pequeno Porte e recolher o valor de R\$270,00. Por isso aplicou as regras contidas no inciso II, parágrafo único, do art. 387-A, para a infração 01 do auto de infração e, os artigos 1º, inc. IV, 5º, inc. I, 406-A, §1º, 408-L, inciso IX e 408-S, para a infração 02.

As Declarações de Movimento de Microempresa, DME, referentes aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, fls. 42 a 44 do PAF, comprovam que o autuado jamais informou à SEFAZ/BA seu real desembolso financeiro para a implantação ou manutenção do seu empreendimento industrial, a fim de manter-se inscrito como microempresa, sem nenhum recolhimento de ICMS até 11/06/2007, fl. 46 do PAF, e, principalmente, evitar o pagamento da Diferença de Alíquotas nas compras interestaduais das máquinas e equipamentos para o seu ativo permanente, prevista nos artigos 7º, V e 27, §1º, ambos do RICMS-BA.

Assegura, por tais razões, documentadas no presente PAF, a omissão do contribuinte em declarar os altos custos da implantação, e manutenção do seu estabelecimento industrial, extrapolando o limite estabelecido para a microempresa; depois, sem o recolhimento por 03(três) meses consecutivos ou 06 (seis) meses alternados, dentro do mesmo exercício, do valor mínimo como EPP, levaram ao lançamento de ofício das infrações 01 e 02 do presente auto de infração. Isso também sustentou a multa da ausência de livros fiscais exigíveis para qualquer contribuinte (indústria de bebidas) do regime normal de apuração do ICMS. Considerou ainda que em 01/07/2007, o contribuinte fez a opção pelo Simples Nacional e tem o seu pedido indeferido, com base na Resolução nº 50 do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN, por ter a atividade de produção ou venda no atacado de refrigerantes.

Afirma que a multa de R\$ 460,00 por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal consta no art. 915, inciso XV, RICMS-BA. Salienta que os livros fiscais Registro de Inventário e Caixa eram exigíveis das microempresas (receita bruta acima de R\$30.000,00) e Empresas de Pequeno Porte, conforme dispunha o art. 408-C, inc. VI, alínea “a”, do RICMS-BA, de 01/09/05 até 30/06/07, contrariando a afirmação do contribuinte de que a microempresa estava desobrigada da escrituração de livros fiscais.

Conclui, requerendo o Julgamento pela Procedência total do presente Auto de Infração.

A secretaria junta documento extraído do SIGAT comprovando o pagamento parcial do débito, fls. 168/169.

VOTO

Cuida o presente auto de infração de proceder à exigibilidade de ICMS decorrentes de 09 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças componentes do presente PAF, faço as constatações a seguir, exceto para a infração 03 que trata da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de R\$

2.679,04, reconhecida pelo autuado. Cumpre antes apreciar as questões de forma suscitadas pelo sujeito passivo.

O autuado solicita diligência ou perícia fiscal com o objetivo de verificação dos elementos quantitativos e qualitativos que ensejaram a lavratura do lançamento de ofício e a apresentação dos meios de prova em direito admitidos, inclusive testemunhais, além da juntada de novos documentos. Perícia, conforme indica o art. 150, II RPAF, implica realização de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado que se presta ao esclarecimento de certos fatos, efetuada por pessoa de reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Não vislumbro, entretanto, tal necessidade, tendo em vista que a solução da matéria em questão independe de tal providência, tampouco de qualquer outra diligência, que deve ser realizada para dirimir as dúvidas entre a acusação e defesa, o que também é desnecessário na situação presente, uma vez o meu convencimento sobre a presente lide. Indefiro o pedido, nos termos do art. 147, §2º, II, RPAF.

Na infração 01 é imputado ao sujeito passivo que deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, na condição de Empresa de Pequeno Porte no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), nos exercícios 2005 e 2006, no valor R\$ 2.160,00.

Contesta o autuado argüindo que o Auditor Fiscal com base nas notas fiscais de aquisição desenquadrou de ofício a defendant, sem observar os requisitos legais, atribuindo-lhe uma nova faixa de recolhimento na condição contribuinte de Pequeno Porte, determinando que esse valor fosse de R\$ 270,00 a partir da data de seu enquadramento como microempresa. Em seguida, após determinar o novo valor de R\$ 270,00 e, em razão de não tê-lo recolhido, nos meses de 08/2005 a 03/2006, o estabelecimento estaria desenquadrado do SIMBAHIA; consequentemente, não poderia usufruir dos benefícios previstos no art. 7º, V, RICMS/BA, a dispensa do pagamento do ICMS diferencial de alíquota, exigência da infração 02.

Na Informação Fiscal, o Auditor confirma que durante a ação fiscal não teve dúvidas quanto à legalidade e oportunidade dos lançamentos de ofício; que não confundiu o tratamento diferenciado ofertado à microempresa no Sistema Tributário Brasileiro e entende que a partir do Decreto nº 8.413, de 30/12/02 e do Decreto nº 9.513, de 10/08/05, tanto o Auditor Fiscal quanto o Inspetor Fazendário, na falta de uma definição mais específica a respeito de qual autoridade efetuará o desenquadramento do SIMBAHIA, são competentes para desenquadrar o contribuinte do regime.

Acredita que não houve atropelos de competências, tendo em vista que recebeu a ordem de serviço para a auditoria fiscal do contribuinte e cujo auto de infração lavrado teve visto do Inspetor e do Supervisor de Fiscalização.

Examinando as peças processuais e a legislação que rege a espécie, verifico que o Regime Simplificado de Apuração do ICMS, aplicável à microempresa, à empresa de pequeno porte e ao ambulante, denominado de SIMBAHIA, foi instituído pela Lei nº 7.357 de 04 de novembro de 1998, e publicado no Diário Oficial de 05 de novembro de 1998, sendo finalmente regulamentado pelo Decreto nº 7.466 de 17 de novembro de 1998.

A referida Lei veio atender às exigências da Constituição Federal de 1988, que estabeleceu como um dos princípios da Ordem Econômica, art. 170, inciso IX, “o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração do País.” Obedeceu ainda ao artigo 179: “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.”

Nessa quadra, é obrigação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios incentivar as microempresas e empresas de pequeno porte, simplificando suas obrigações para com os órgãos públicos, de maneira, também, a atingir um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, qual seja: diminuir as desigualdades sociais e regionais,

incentivando os pequenos para que tenham melhores condições de igualdade com as grandes empresas, ocasionando um maior nivelamento social. O Estado é agente normativo e regulador da atividade econômica. Sendo assim, possui poderes para fiscalizar, incentivar e planejar, promovendo o desenvolvimento nacional equilibrado, como determina a Constituição Federal em seu artigo 174.

Em obediência ao dispositivo constitucional acima referenciado, o SIMBAHIA buscou ainda trazer um incentivo à geração e manutenção de empregos, permitindo às pequenas empresas uma dedução no montante do imposto devido, de acordo com o número de empregados regularmente registrado (art. 8º, Lei nº 7.357/98).

No caso concreto, observo que durante a ação fiscal o autuante relacionou notas fiscais de aquisição de máquinas, materiais, equipamentos e veículos destinados à fábrica de refrigerantes autuada, fls. 16/41, cuja soma totalizou R\$ 856.565,76, ultrapassando assim o limite da última faixa de microempresa que era de R\$ 360.000,00. Situação esta que, segundo o entendimento fiscal, impedia ou restringia a opção feita pelo autuado no SIMBAHIA, enquadrando-o, em função desse custo de implantação ou manutenção do investimento, em faixa de faturamento de empresa de pequeno porte, em conformidade com o art. 384-A, §12º, I, RICMS-BA.

A partir de tal juízo, custos de implantação condizentes com os limites de empresa de pequeno porte e, não tendo o autuado recolhido o valor mínimo de R\$ 270,00, conforme art. 387-A, parágrafo único, inciso II, RICMS BA, exigido na infração 01, o Auditor Fiscal entendeu cabível a exigência do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do SIMBAHIA (art. 408-P e 408-S), na condição de contribuinte do regime normal. Por conseguinte, incidiu na obrigatoriedade do pagamento do diferencial de alíquotas com relação à aquisição de bens e máquinas para o ativo imobilizado, conforme cópias das notas fiscais nºs 36682, 37592, 5224, 26536, 672, 148002, 11192, 168548, 3387, 3391, 954, 592675 e 589167, além de demonstrativo da falta de pagamento da diferença de alíquotas, fl. 45, o que deu azo à infração 02 do presente auto de infração.

A Lei nº 7.357/98 do SIMBAHIA preconiza em seu artigo 14 que fica dispensado o pagamento da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de bens destinados a uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento e na utilização de serviço iniciado em outro Estado e não vinculado a operação ou prestação subsequente, por parte das empresas de pequeno porte, das microempresas e dos ambulantes devidamente inscritos como tais no cadastro estadual (art.7º inciso V e o artigo 395-A, RICMS-BA)

Analisemos tais questões.

Induvidoso que a legislação que disciplinava o tratamento tributário dispensado ao Regime Simplificado de Apuração do ICMS, SIMBAHIA, mais especificamente a regra do art. 6º, inciso VII, da Lei nº 7.357/98, expressamente determinava que não poderia optar pelo enquadramento na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte a empresa que desejar enquadrar-se em categoria de contribuinte, cujo limite superior de enquadramento, fixado de acordo com o art. 2º desta Lei, seja inferior ao custo de implantação do investimento. É cediço também de que os incisos II e IV do artigo 15, combinado com o artigo 19 e inciso IV do artigo 22, todos da Lei nº 7.357/98, determinavam que perderia o direito à adoção do referido tratamento tributário a empresa que optasse pelo enquadramento no Regime, utilizando-se de declarações inexatas ou falsas, a exemplo da Declaração de Movimento Econômico da Micro-Empresa e Empresa de Pequeno Porte (DME), exigência legal art. 333 e 152, §5º, RICMS-BA, entregues nos exercícios 2005/2007, sem movimentação (fls. 42/44), devendo o imposto, nessas situações, ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos, excluindo-se de ofício o contribuinte (Art. 19, Lei nº 7.357/98).

Assim, se o contribuinte ao implementar os seus negócios, o fez em desobediência às regras previstas em lei - “*Não poderão adotar o tratamento tributário do SimBahia os contribuintes que tiverem custos de implantação ou de manutenção do negócio incompatíveis com as condições*

e limites fixados nesta Lei“ (art. 2º § 6º, Lei 7.358/99), podemos concluir que a cobrança retroativa encontra amparo na legislação, ainda porque o enquadramento foi feito pelo próprio contribuinte. Se este ocorreu sem um melhor planejamento ou “de forma romântica”, como declarou nas razões, não há falar em ilegalidades ou inobservância a princípios constitucionais, uma vez que ele mesmo teria dado causa à exclusão de seu enquadramento do Regime SIMBAHIA.

No entanto, não consta dos autos provas de que o ato de desenquadramento empreendido pelo Auditor Fiscal foi praticado de forma regular, ou seja, não há prova da autorização do inspetor fazendário para excluir o sujeito passivo no regime SIMBAHIA e nem sequer prova de que o mesmo foi notificado desta exclusão.

Compulsando-se as peças do presente processo, constato que o contribuinte somente foi cientificado do ato de desenquadramento durante a lavratura do auto de infração, em ofensa ao devido processo legal e à própria atividade administrativa da aplicação da lei no caso concreto, que disciplina o lançamento tributário, art. 142, CTN, um complexo de situações jurídicas instrumentais de mão dupla. De um lado, a atividade vinculada que não permite espaço à discricionariedade do agente fiscal, de outro, porque deve ser realizada sob a égide da ampla defesa e do contraditório, insusceptível de confusão com a norma de direito material.

Consoante os incisos II e IV do artigo 15, combinado com o art. 19 e o inciso IV do art. 22 da Lei nº 7.357/98 - que instituiu o regime SIMBAHIA, abaixo transcritos, dois efeitos jurídicos podem advir caso o contribuinte enquadrado no regime em apreço opte pelo SIMBAHIA utilizando-se de declarações inexatas ou que se enquadrou em categoria de contribuinte cujo limite superior de enquadramento, fixado de acordo com o art. 2º desta Lei, seja inferior ao custo de implantação do investimento.

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

(...)

II - que optar pelo enquadramento no Regime, utilizando-se de declarações inexatas ou falsas;

(...)

IV - constituída com interposição de pessoas que não sejam os efetivos sócios ou proprietários;

(...)

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.

(...)

Art. 22. A exclusão dar-se-à de ofício:

(...)

IV - nas situações mencionadas nos incisos II, III e IV do art. 15;”

Assim, da leitura dos dispositivos transcritos os efeitos jurídicos são a perda do tratamento tributário previsto no Regime SIMBAHIA e a exclusão de ofício, também denominada de desenquadramento. A exclusão de contribuinte do Regime Simplificado de Apuração do ICMS será feita mediante comunicação pelo sujeito passivo ou de ofício (art. 20, Lei nº 7.357/98). E, segundo o parágrafo único do art. 22, da lei do SIMBAHIA, 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.

Por outro lado, muito embora o RICMS não traga expressamente qual seria a autoridade competente para efetuar a exclusão de ofício, este Conselho de Fazenda já proferiu decisões no sentido de que se a autoridade competente para efetuar a perda do direito à adoção do tratamento tributário simplificado de apuração do ICMS, em caso de cometimento de infrações de natureza grave, é o Inspetor Fazendário, nos termos expressos no art. 408-L, inciso V, efeito jurídico de menor gravidade que a própria exclusão (ou desenquadramento) do contribuinte do regime do

SIMBAHIA. Portanto, a conclusão lógica é que a exclusão de ofício deve ser efetuada pelo Inspetor Fazendário, no mínimo.

Firmada qual seria a autoridade competente para a exclusão de ofício, e não constando no processo o referido ato, que deu causa à ação fiscal com a consequente lavratura do Auto de Infração, entendo inválido o presente lançamento de ofício.

Embora a legislação do SIMBAHIA não determine qual o rito a ser aplicado na exclusão do regime, a regra do artigo 408-B, estabelecia que uma vez determinado o desenquadramento do contribuinte da condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou de ambulante para a condição de contribuinte normal, deveria o contribuinte, “... **no último dia útil do mês em que receber a comunicação do desenquadramento, efetuar o levantamento das mercadorias em estoque**”.

Logo, está expressa, portanto, a necessidade de que o contribuinte que foi excluído (desenquadrado) do SIMBAHIA seja comunicado deste fato, até para que pudesse adotar o procedimento disciplinado no dispositivo citado ou ainda o procedimento regrado no art. 407-A do RICMS, que determinava que ao ser efetuada a exclusão de ofício, o contribuinte poderia optar pelo enquadramento em outra categoria, ou adotar as providências que se fizerem necessárias para permanecer na categoria anteriormente adotada, quando admissível, desde que preenchidos os requisitos regulamentares.

E não poderia ser de outra forma, posto que a comunicação ao administrado do ato administrativo que diretamente lhe afeta não é mera formalidade, é regra que tem lastro no princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa e no princípio da segurança jurídica, que encerram o devido processo legal, ainda mais no caso específico em que a referida exclusão importou na cobrança retroativa de impostos e multas. No entanto, não consta dos autos que tal comunicação foi feita, até porque o próprio Auditor Fiscal se diz competente para tal mister, em conjunto com o Inspetor Fiscal.

A comunicação, que não se confunde com a publicidade, consiste no ato pelo qual a administração pública faz o interessado tomar ciência da iminência ou da expedição do ato administrativo. Sua falta compromete a validade do ato administrativo, não podendo ser convalidado o referido ato, posto que, no caso concreto, já é pacífico na doutrina e na jurisprudência que somente pode ser convalidado o ato que não compromete o exercício dos direitos dos administrados.

Posto isso, impende à decretação da nulidade das infrações 01 e 02, conforme o todo discutido ao longo do Auto de Infração em epígrafe, posto que baseado em exclusão de ofício não comprovada. Nesse sentido os acórdãos CJF 0105-11/09 e CJF 0281-12/09.

Com relação às multas contidas nas infrações 04 a 09, verifico que foi expedida intimação para o contribuinte, fl. 08, para apresentação de livros fiscais, em 31.12.2008, exceto o livro de Inventário que deveria ser escriturado até o mês fevereiro, a multa foi lavrada com data de 01.03.08.

Verifico que na oportunidade, o autuado deveria manter e escriturar os livros fiscais solicitados uma vez que o estabelecimento estava no cadastro de contribuintes NORMAL com forma de apuração de conta corrente fiscal, uma vez que não consta nos autos sua opção pelo SIMPLES NACIONAL, dado pela Lei Complementar 123/06, vigência a partir de 01.07.2007 e sendo a partir de então revogada a Lei que instituiu o SIMBAHIA.

Portanto, caracterizada a incidência das multas por descumprimento de obrigação acessória tendo em vista a não escrituração dos livros constantes nas infrações 04 a 09.

Dessa forma, sou pela procedência das infrações 03 a 09, sendo o valor de R\$ 2.679,04 de ICMS e R\$ 2.760,00 equivalente às multas; além de nulidades das infrações 01 e 02.

Para as infrações nulas cabe a autoridade verificar a possibilidade de que sejam representados para exigência dos respectivos valores, livres dos vícios que decretaram suas anulações.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206915.0003/09-7**, lavrado contra **R.E.F. INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.679,04**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor total de **R\$ 2.760,00**, prevista no art. 42, inciso XV, alínea “d”, Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios na forma definida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta junta recorre de ofício da presente decisão para uma das câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, RPAF BA, aprovado pelo decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 7.851/99, efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, de 09 de dezembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR