

PROCESSO - A. I. Nº 281317.0009/04-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LOURIVAL MOREIRA FERREIRA (MERCADINHO PREÇO BAIXO)
RECORRIDOS - LOURIVAL MOREIRA FERREIRA (MERCADINHO PREÇO BAIXO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0312-03/09
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 07/07/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0182-11/10

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. REGIME SIMBAHIA. ULTRAPASSAGEM DE LIMITE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO PELOS CRITÉRIOS NORMAIS. AUSÊNCIA DE ATO FORMAL DE DESENQUADRAMENTO. NULIDADE. Impende a decretação da nulidade do Auto de Infração, posto que não houve desenquadramento autorizado pelo Inspetor Fazendário. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decretada de ofício a **NULIDADE** do Auto de Infração. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** – Acórdão JJF nº 0312-03/09 - lavrado para imputá-lo o cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Recolhimento a menos do ICMS devido na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SimBahia. Exercício de 1999 - meses de janeiro a dezembro; Exercício de 2000 – meses de janeiro a julho, e de setembro a dezembro. Demonstrativos do levantamento fiscal às fls. 12 a 67-A. ICMS no valor de R\$225.717,20.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA. Exercício de 2000: mês de agosto. Demonstrativos do levantamento fiscal às fls. 13, 15, 41 e 41-A. ICMS no valor de R\$13.031,82.

O Relator da Junta de Julgamento Fiscal inicialmente em seu voto afastou as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo aos seguintes argumentos, resumidamente:

- I. que se encontram presentes no processo os seus pressupostos de validade, estando definido o autuado, valores e fatos geradores dos débitos exigidos, tendo o contribuinte exercido amplamente o seu direito de defesa, inclusive pronunciando-se por quatro vezes no processo, conforme impugnações às fls. 81 a 93, 142 a 148, 152 a 155 e 197 a 202;
- II. que a forma de cálculo do débito apurado está demonstrada nas planilhas acostadas ao processo, tendo sido explicitada de forma minuciosa nas informações fiscais prestadas pelo autuante e pelo auditor fiscal diligente, das quais o contribuinte teve ciência e recebeu cópias;
- III. que o fato de o preposto do Fisco ter utilizado roteiros divirgindo irregularidades no cumprimento das obrigações acessórias constitui-se em rotina profissional determinada por Ordens e Regulamentos.

Secretaria da Fazenda, e o levantamento do débito está embasado nos documentos apresentados à Fiscalização pelo sujeito passivo, inclusive em suas leituras Reduções “Z”, consoante explicitado no campo Descrição dos Fatos do Auto de Infração, e nas informações fiscais, além do que o cruzamento de dados realizado pelo preposto do Fisco, consoante exposto no mencionado campo Descrição dos Fatos, em nada concorre para nulidade da autuação, concorrendo para maior segurança no lançamento de ofício, e que digitar dados não implica, necessariamente, em insegurança no levantamento fiscal, não indicando o contribuinte quais teriam sido os erros de digitação cometidos;

- IV. que a diligência realizada por fiscal estranho ao feito, por determinação da JJF, inclusive solicitada pelo sujeito passivo, corrigiu dados numéricos do lançamento fiscal, tendo sido os demonstrativos com suas correções entregues ao contribuinte que, de posse de tais documentos, igualmente nada provou quanto a erros numéricos na verificação realizada;
- V. que durante todo o processo esteve mantido o fulcro da autuação, que trata das duas imputações relativas a recolhimento a menos (Infração 1) e falta de recolhimento (infração 2) de ICMS devido por empresa de pequeno porte, e que a empresa esteve enquadrada no Regime SimBahia durante todo o período objeto da ação fiscal e após a mesma, tal como confessado pelo contribuinte no parágrafo terceiro da fl. 85 dos autos, em sua primeira impugnação ao lançamento de ofício, pelo que inexistiu qualquer desenquadramento irregular realizado pelo autuante, que tão-somente, na apuração do ICMS devido pelo autuado, utilizou a forma de cálculo prevista na Lei Estadual que instituiu e que regia o Regime SimBahia.
- VI. que o critério de cálculo previsto na Instrução Normativa nº 56/2007 não se aplica ao roteiro de verificação de recolhimentos mensais pela empresa de pequeno porte, uma vez que inexiste, no caso em lide, a aplicação das presunções legais previstas, de forma expressa, no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, nem nas disposições correlatas do RICMS/BA, mencionado pelo contribuinte, tratando-se, no presente processo, de apuração de recolhimento de imposto em valor inferior ao devido, e de falta de recolhimento de imposto, e não de presunção, além do que, ainda que fosse devida a aplicação do critério da proporcionalidade ao caso presente, isto não seria causa de nulidade do lançamento fiscal.

No mérito, quanto à infração descrita no item 1 da autuação, julgada Procedente em Parte, assim se pronunciou o Relator da JJF, resumidamente:

- I. que em relação à exclusão, no levantamento fiscal, da base de cálculo do débito lançado, dos valores referentes às mercadorias com fase de tributação encerrada, isentas, ou imunes com as quais o contribuinte afirma que comercializou, em relação aos meses em que a empresa perdeu o direito ao tratamento tributário dispensado às empresas integrantes do SimBaha, ainda que tal afirmativa seja plausível, o sujeito passivo não trouxe, ao processo, os documentos que comprovassem tal assertiva, não tendo entregue, quando para tanto intimado tanto pelo autuante, quanto pelo auditor fiscal diligente da ASTEC/CONSEF, qualquer nota fiscal de aquisição e de saídas de mercadorias, ou cupons fiscais, que trouxessem a informação da habitualidade e de valores mensais de comercialização com tais produtos nos meses em questão;
- II. que o autuado, apesar de não ter apresentado tal documentação original ao Fisco durante a ação fiscal, e de também não ter atendido à solicitação do diligente da ASTEC/CONSEF neste sentido, poderia ter trazido a este processo demonstrativo devidamente acompanhado das notas fiscais e cupons fiscais que comprovassem suas alegações e trouxessem os dados de valores mensais de comercialização com essas mercadorias durante os exercícios de 1999 e de 2000, em cada uma pronunciou neste processo, bem como poderia ter apresentado assim decidisse, também em sessão de julgamento, e não o

- III. que em relação à alegação defensiva de que as leituras Reduções “Z” de seus equipamentos ECF poderiam conter erros por equívocos cometidos por seus funcionários, ou contratados, tal afirmativa não está provada neste processo, e caberia o autuado comprovar que informara dados incorretos ao Fisco, quando para tanto intimado, no caso concreto, quanto aos dados de seus equipamentos emissores de cupons fiscais, tanto quanto lhe cabe a exclusiva responsabilidade pelos fatos decorrentes e pela correção eficaz de tais alegados equívocos cometidos pela empresa, conforme cita o impugnante;
- IV. que em relação ao uso dos valores dos Grandes Totais para a apuração da receita de junho/2000, enquanto que nos demais meses foi utilizado o valor de vendas registrado nas Reduções “Z”, o autuante informa, não sendo tal fato contestado pelo contribuinte em suas manifestações neste PAF, que o sujeito passivo não entregou ao Fisco as Reduções “Z” relativas a junho/2000, o que impossibilitou a adoção do critério de utilização de seus valores também para este mês, como ocorreu nos demais, mas que, em atendimento à diligência determinada pela JJF, e considerando as alegações defensivas, o autuante anexou ao processo novos demonstrativos às fls. 154 e 155, considerando, para todo o período autuado, os valores dos Grandes Totais;
- V. que o contribuinte, na autuação em lide, permaneceu enquadrado no regime de apuração SimBaha, tendo sido aplicado, na apuração dos valores a recolher, as disposições previstas na Lei nº 7.357/98, e nas disposições correlatas do RICMS/BA, em vigor à época dos fatos geradores objeto do lançamento em foco, pelo que não procede a alegação defensiva quanto a desenquadramento realizado por servidor incompetente, conforme já dito neste voto, pois inexistiu desenquadramento de ofício durante o decorrer da ação fiscal;
- VI. que, porém, foi constatado, matematicamente, nos demonstrativos de cálculo anexados ao processo inclusive pelo auditor fiscal diligente (fls. 182 e 183), que o contribuinte excedeu em mais de 30% o limite legal para enquadramento na condição de EPP- SimBaha, no mês de agosto de 1999, e em mais de 20% no mês de agosto de 2000;
- VII. que, em dados numéricos, o limite legal em agosto/1999 era de R\$720.000,00, e o sujeito passivo atingiu a receita bruta ajustada acumulada de R\$806.667,04; em agosto/2000 o limite legal era de R\$1.200.000,00, e o sujeito passivo atingiu a bruta ajustada acumulada de R\$1.240.628,83;
- VIII. que não foram utilizados dados de receita bruta de um exercício em outro e que no cálculo do débito tributário foram adotadas as regras pertinentes às irregularidades detectadas;
- IX. que em relação à perda do tratamento tributário dispensado às empresas integrantes do SimBaha, aplica-se o disposto no artigo 408-L do RICMS/BA, em sua redação vigente de 19/11/1998 a 30/12/1999, e assim, nos meses de agosto a dezembro de 1999, tendo sido apurada a receita bruta ajustada no valor de R\$806.667,04 (superior em mais de 30% ao limite de R\$720.000,00) no mês de agosto do mesmo ano, conforme demonstrativo de fl. 182, elaborada pelo auditor fiscal diligente após correções baseadas, inclusive, nas alegações defensivas e na diligência determinada por esta JJF - tendo sido devidamente concedido o desconto por incentivo ao emprego nos meses de janeiro a julho/1999 - o contribuinte passou a estar submetido às regras do regime normal de apuração do imposto, tal como previsto pela Lei nº 7.357/98 (Lei do SimBaha), sendo-lhe concedido o crédito presumido de 8%;
- X. que a concessão do crédito presumido de 8%, previsto no §1º do artigo 19 da Lei do SimBaha, aplicava-se tão somente às empresas que permaneciam enquadradas naquela condição, não sendo aplicável às empresas que estavam só do imposto e que o §2º do mesmo artigo 19 trazia, ainda, o contribuinte comprovasse a existência de crédito fiscal super

sua aplicação no cálculo do imposto a recolher, tendo o contribuinte sido intimado a comprovar que teria, tanto em 1999, quanto em 2000, direito a uso de crédito fiscal maior do que os mencionados 8% concedidos pela Lei do SimBaha, e não comprovou, até o momento do julgamento;

- XI. que assinala o autuante que, por equívoco de cálculo, não aplicara o mesmo tratamento tributário devido às empresas sob regime normal de tributação no cálculo do débito relativo aos meses de agosto e de setembro de 1999, quando já extrapolado o limite para enquadramento da empresa como EPP, nos termos dos dispositivos normativos transcritos, mas tal dado foi devidamente retificado quando da diligência realizada pelo auditor fiscal para tanto designado pela ASTEC/CONSEF, cujos demonstrativos foram entregues ao contribuinte;
- XII. que tal procedimento é apenas correção de dado numérico em decorrência da devida adoção da forma de cálculo prevista pela multicitada Lei do SimBaha para as empresas enquadradas sob aquele regime simplificado de apuração do imposto, sem qualquer alteração no fulcro da autuação;
- XIII. que em relação ao exercício de 2000, estava já em vigor, a partir de 01/01/2000, a nova redação do artigo 408-L do RICMS/BA, com seus incisos e parágrafo único, que embasava o procedimento fiscal e, assim, nos meses de agosto a dezembro de 2000, tendo sido apurada a receita bruta ajustada no valor de R\$1.240.628,83 (superior em mais de 20% ao limite de R\$1.200.000,00) em agosto do mesmo ano, conforme demonstrativo de fl. 183, elaborada pelo auditor fiscal diligente após correções também baseadas nas alegações defensivas e na diligência determinada por esta 3ª JJF- tendo sido devidamente concedido o desconto por incentivo ao emprego nos meses de janeiro a julho/2000 - o contribuinte passou a estar submetido às regras do regime normal de apuração do imposto, por ter excedido em mais de 20% o limite para enquadramento como EPP;
- XIV. que a adoção dos critérios e das alíquotas aplicáveis aos contribuintes sob regime normal de apuração de imposto, quando extrapolado limite para enquadramento, está ainda prevista no artigo 408-S do RICMS/BA, em suas redações relativas ao período objeto da autuação;
- XV. que o autuante, de fato, nos demonstrativos inicialmente acostados ao Auto de Infração, calculara o imposto nos meses de outubro/1999 a dezembro/2000, aplicando a alíquota de 17%, sem a concessão de crédito presumido de 8%, mas estes cálculos foram devidamente corrigidos nos demonstrativos posteriores, e em especial nos de fls. 182 e 183, acostados pelo auditor fiscal diligente, cumprindo-se, então o disposto no artigo 19, §1º, combinado com o inciso I do artigo 15 da Lei nº 7.357/98, que preveem, para o caso em que o somatório das operações, ou prestações, excede o limite de enquadramento como empresa EPP, nas faixas indicadas para os exercícios de 1999 e de 2000, a utilização da alíquota de 17% na apuração do imposto, sendo deduzido, no cálculo, o crédito presumido de 8%, procedimento adotado no levantamento fiscal, não comprovando o contribuinte a existência de crédito em valor superior aos 8% que lhe foram concedidos;
- XVI. que, por outro lado, o Fisco assevera que o contribuinte não entregou, quando intimado, as notas fiscais de aquisição relativas ao exercício de 2000, pelo que foram utilizados os valores de aquisição relativos ao exercício de 1999 também para o exercício de 2000, além do que, o contribuinte foi cientificado – consoante documentos de fls. 158 e 162 - dos termos da informação fiscal de fls. 152 e 153, no sentido de que apresentasse as notas fiscais de aquisições de mercadorias e serviços relativos a 2000, a fim de que fosse executado o respectivo “*Demonstrativo de Compra Diária e Acumulada de Empresa EPP – Ano 2000*”, reclamado pelo sujeito passivo, e manteve-se s
- XVII. que, assim, tendo o contribuinte omitido-se de apresentar necessariamente deveria dispor, nos termos do artigo 142 do

admissão da veracidade do quanto imputado, e o descumprimento da obrigação acessória de apresentação dos documentos fiscais ao Fisco não pode ser utilizado a favor daquele que a descumpre;

- XVIII. que, porém, inexistindo no PAF, por recusa do autuado em apresentar, as notas fiscais de aquisição do exercício de 2000, estes documentos, que são os válidos para a elaboração do “Demonstrativo de Compra Diária e Acumulada de Empresa EPP – Ano 2000”, do que resultariam os valores corretos a serem incluídos nos campos “Aquisições de Mercadorias e Serviços no Mês”, e “Aquisições de Mercadorias e Serviços Acumulados”, nas planilhas de fls. 154 e 155, inexiste documento que justifique a utilização de dados atinentes a outro exercício para beneficiar o contribuinte, como asseverado pelo autuante que foi inicialmente realizado;
- XIX. que, assim, não podendo ser incluídos dados não comprovados no levantamento fiscal, os valores lançados nas colunas “Aquisições de Mercadorias e Serviços no Mês”, e “Aquisições de Mercadorias e Serviços Acumulados”, na planilha de fl. 155, referente a 2000, foram devidamente excluídos quando da realização da diligência por auditor fiscal estranho ao feito, por consequência, os valores da coluna “Receita bruta Ajustada Acumulada” repetiram, necessariamente, os valores da coluna “Receita bruta Acumulada”, na planilha de fl. 183, posto que o mencionado ajuste consistiria, nos termos do artigo 384-A do RICMS/BA, em sua redação vigente até 30/12/2002, na dedução do equivalente a 20% (vinte por cento) do total das entradas de mercadorias, bens e materiais e dos serviços de transportes e comunicações tomados no mesmo período;
- XX. que o contribuinte informa valores mensais na coluna “Impugnação Receita Bruta”, referente à sua receita bruta de 2000, na planilha à fl. 149, valores estes que foram verificados pelo autuante como corretos, à exceção do mês de julho/2000, em que o contribuinte informou valor maior do que aquele encontrado pelo preposto do Fisco, pelo que tais dados, informados pelo contribuinte, verificados pelo Fisco e lançados na coluna “Receita bruta no Mês”, à fl. 155, foram mantidos quando da realização da diligência pelo auditor fiscal estranho ao feito, no demonstrativo de fl. 183, entregue ao contribuinte, sendo que o contribuinte não comprovou que os dados verificados pelo autuante relativos ao mês de julho/2000 estariam incorretos, em suas manifestações posteriores neste processo;
- XXI. que o fato de na correção de dados dos meses do levantamento fiscal anual realizado pelo Fisco ter havido diminuição dos valores lançados relativos à base de cálculo, deve-se ao fato que, na apuração do imposto devido pelas empresas de pequeno porte, trata-se de regime de apuração em que a receita bruta de um mês determina o cálculo dos meses posteriores, porque os montantes relativos à receita e à aquisição, respectivamente, são somados mensalmente para determinação inclusive da alíquota, progressiva, aplicável para o cálculo do ICMS a recolher, conforme previsto no artigo 7º da Lei nº 7.357/98, e no artigo 387-A do RICMS/BA, nas sucessivas redações de ambos os dispositivos normativos. Assim, para a apuração do débito do mês posterior, por determinação legal e regulamentar, conforme aqui citado, é imperativo computar os dados relativos aos meses anteriores, dentro do mesmo exercício. Por conseguinte, se há dado informado em um mês que seja retificado, necessariamente esta modificação resultará ou em diminuição, ou em majoração, do imposto devido nos meses posteriores;
- XXII. que, inversamente ao alegado pelo sujeito passivo sobre este ponto, a base de cálculo do imposto lançado de ofício referente a cada um dos meses objeto tanto da imputação 1, quanto da imputação 2, base de cálculo esta que corresponde ao valor individual e mensalmente indicado na coluna “Receita Bruta Ajustada ^ acuulada” nas demonstrativas intituladas “Demonstrativo do Débito da Empresa de Pequeno Porte” e “Demonstrativo do Débito da Empresa de Pequeno Porte”.
- após as correções de cálculo aritmético realizadas pelo autor, verifica confrontando os dados das planilhas originalmente:

às fls. 12 e 13, e as planilhas anexadas pelo auditor fiscal diligente, às fls. 182 e 183, pelo que inexistiu majoração de base de cálculo;

- XXIII. que houve redução de todos os valores de base de cálculo mensalmente lançadas originalmente para os exercícios de 1999 e de 2000, neste processo e todos os meses objeto da verificação realizada pelo auditor fiscal estranho ao feito fazem parte do lançamento original do Auto de Infração, às fls. 1 e 2 deste processo, pelo que também não procede a alegação defensiva em avesso;
- XXIV. que, assim, em conclusão, corrigidos, às fls. 182 e 183, os equívocos aritméticos das planilhas de fls. 12 e 13, e de fls. 154 e 155, com base nos dados fornecidos pelo autuado, e na documentação anexada ao processo, e ainda tendo sido comprovado que o contribuinte realizou o recolhimento do ICMS em valores menores do que os devidos, nos meses objeto desta imputação, considero procedente em parte a infração 01, reduzido o seu montante original de R\$225.717,20 para R\$160.398,72, conforme planilhas de fls. 182 e 183, e demonstrativo que elabora e integra o voto.

No pertinente à infração descrita no item 02 da autuação - falta de recolhimento do imposto devido na condição de empresa de pequeno porte integrante do SimBaha, no mês de agosto de 2000 - assim se pronuncia o Relator da JJF pela sua Procedência, resumidamente:

- I. que o contribuinte não comprova o recolhimento do ICMS devido na condição de empresa de pequeno porte relativo àquele mês, e os cálculos do auditor fiscal diligente, à fl. 183, depois de atendidas as determinações da diligência determinada por 3^a JJF, e concedido o crédito presumido de 8%, já mencionado na análise da imputação 1, confirmam o débito originalmente lançado de R\$13.031,82;
- II. que o impugnante omitiu-se da comprovação de aquisições no mês de agosto/2000, tal como exposto em relação à Infração 1, pelo que se manteve inalterado, na coluna “Receita Bruta Ajustada Acumulada”, o valor da coluna “Receita Bruta Acumulada” também para o mês de agosto/2000, consoante já abordado quando da análise da primeira imputação;
- III. que uma vez que o contribuinte, neste mês de agosto/2000, extrapolou o limite previsto para que mantivesse o tratamento dispensado à empresa de pequeno porte no tocante ao abatimento de percentual relativo a Incentivo ao Emprego, está correto o cálculo do auditor fiscal diligente, conforme demonstrativo de fl. 183, também entregue ao sujeito passivo, e do qual o contribuinte não apresenta prova de erro numérico;
- IV. que o contribuinte não demonstra, de forma objetiva, que teria havido, conforme aduz, “insinuação” de mudança de fulcro de autuação relativa a agosto de 2000, na diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, e que, pelo contrário, tendo sido corretamente realizado o levantamento fiscal conforme demonstrativo de fl. 183, evidencia-se o acerto tanto da autuação, quanto da diligência realizada, respectivamente ao lançar e ao demonstrar os cálculos referentes ao mês de agosto/2000 como falta de recolhimento de imposto, e não como imposto recolhido a menos, porque inexiste, neste processo, dado que comprove que o contribuinte recolheu parcela de ICMS relativo a este mês.

Recorre a JJF de ofício da sua Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O sujeito passivo, inconformado com o Julgado, apresenta Recurso Voluntário – fls. 236 a 245 dos autos – onde de logo assevera que não pode prosperar a Decisão em sua parte remanescente quanto à infração descrita no item 1, por deixar de considerar as provas constantes nos autos em favor do contribuinte, bem como a Instrução Normativa nº 56/2007.

Aduz que, em relação ao exercício de 1999, que além da dedução 1 do crédito presumido de 8%, são devidas deduções na base de cálculo produtos isentos e sujeitos ao regime de substituição tributária.

deduzidos mensalmente da receita bruta para a aplicação da alíquota de 17%, a partir do mês do desenquadramento.

Assevera que malgrado tenha apresentado ao autuante toda a documentação idônea para demonstrar a aquisição de aís mercadorias, e que se encontra registrada no “Demonstrativo da Compra Diária e Acumulada da Empresa EPP” elaborado pelo próprio autuante, tais provas foram desconsideradas.

Ressalta que a própria Relatora da JJF consignou em seu voto que a pretensão do recorrente era plausível, mas deixou de atender ao pleito de exclusão em razão de uma má interpretação das circunstâncias contidas nos autos, bem como avaliação equivocada dos documentos constantes nos autos.

Consigna que o não abatimento das aquisições de mercadorias isentas, imunes e sujeitas à substituição tributária, se deu em razão da Julgadora entender que os únicos meios de prova hábeis para tanto seriam notas fiscais ou cupons fiscais, mas que consta nos autos o referido Demonstrativo, do qual consta de forma expressa o fornecedor, o número da nota fiscal, o valor e a data em que a mesma foi emitida, sendo que o referido demonstrativo é prova suficiente de que foram adquiridas mercadorias isentas, nos termos do art. 14 do RICMS/BA, como leite e produtos hortícolas; mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos termos do art. 353 do mesmo diploma legal, como por exemplo, água mineral, refrigerantes, café, açúcar, farinha de trigo, derivados de frango, biscoitos, salgadinhos e guloseimas em geral, e iogurte, e que, ainda, os próprios cupons fiscais contidos nas Reduções “Z” são provas suficientes das saídas destas mercadorias.

Assim, conclui que deve ser aplicada a Instrução Normativa nº 56/2007, ao contrário do que decidiu a JJF, e que o seu argumento de que esta não se aplica ao roteiro de verificação de recolhimentos mensais pela empresa de pequeno porte é falho pela simples razão de que os procedimentos adotados na fiscalização da empresa autuada não se restringem aos ordinariamente utilizados nas fiscalizações das EPPs, uma vez que ocorreu o desenquadramento da mesma.

Assevera que se a partir do desenquadramento passou-se a utilizar o regime normal com a alíquota de 17%, a partir do mesmo momento devem ser utilizados os procedimentos fiscalizatórios que normalmente se aplicam para empresas de médio e grande porte que poderiam vir a beneficiar o autuado, como a referida Instrução.

Assevera, ainda, que a situação ora presente envolve uma presunção, a de que todas as saídas registradas nas reduções Z se referiam a produtos sujeitos à incidência do ICMS sob a alíquota de 17%, e que esta presunção encontra-se fulminada como acima colocado, exigindo-se a aplicação do critério da proporcionalidade das receitas como fundamento para ajuste da base de cálculo do imposto exigido.

No pertinente ao exercício de 2000, afirma que seu inconformismo refere-se à ausência do abatimento das compras realizadas pela empresa autuada no mesmo período, e que tal fato decorre da circunstância de não ter apresentado as notas fiscais de aquisição do referido período, mas que o próprio autuante, no decorrer do processo, entendeu razoável a utilização das notas fiscais de entrada do ano de 1999 de forma subsidiária no ano seguinte, metodologia que entende se mostrar acertada. No entanto, ressalta que esta solução encontrada pelo autuante não reflete a realidade, por isso que requereu em uma de suas manifestações que fosse adotado uma proporcionalidade para arbitrar o valor das compras realizadas no ano de 2000.

Afirma que uma vez que o valor das vendas, constantes na Redução “Z”, demonstram de forma clara que as vendas no ano de 2000 foram superiores (tanto em volume quanto em valor) às vendas de 1999, obviamente naquele ano as compras foram superiores às compras realizadas em 1999, em que pese não refletir a realidade da justiça fiscal quanto à determinação da base de cálculo.

Alega, ainda, que deve ser aplicado o item 01 da Instrução Normativa nº 56/07 para que seja ajustada a base de cálculo, no período do desenquadramento da condição de empresa EPP, pois se a tributação operou-se no regime normal com a alíquota de 17% é necessário abater o valor presumido como omissão de saídas de mercadorias sujeitas à tributação, de forma considerar parte desses valores como relativos a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 250, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, consignando que a Instrução Normativa nº 56/07 se aplica a roteiros de fiscalização que identifiquem omissão de saídas por presunção legal, devendo ser apurada a base de cálculo aplicando-se a proporcionalidade ali prevista, mas que no presente caso a exigência do ICMS não é por presunção legal, e sim por erro no enquadramento da faixa de EPP-SimBaha, e que para fins de enquadramento na referida faixa não se excluem os valores de aquisições de mercadorias isentas, imunes ou com fase de tributação encerrada. Consigna, ainda, que a forma de calcular a receita bruta para incidência da alíquota respectiva é a prevista em lei para tal, não havendo qualquer indicação de exclusão ou incentivo a este título.

VOTO

Inicialmente, de logo devemos consignar que constatamos no presente lançamento mácula que o inquinado é nulidade insanável.

E, de fato, ao imputar ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto (item 1) ou o seu recolhimento a menos (item 2) sob a fundamentação de que o mesmo extrapolou em mais de 30% o limite fixado para seu enquadramento na condição de empresa de pequeno porte no regime SimBaha, nos exercícios de 1999 e 2000, apurando-se o imposto devido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a ação fiscal importou no efetivo desenquadramento (ou exclusão de ofício) do contribuinte do referido Regime, não sendo, entretanto, o fiscal autuante a autoridade competente para a exclusão de ofício, nem o ato de lançamento o meio próprio para tal.

Frise-se que o próprio autuante expressamente assevera, no campo “Descrição dos Fatos” da peça inicial da autuação, que desconsiderou a condição do contribuinte como empresa de pequeno porte optante do Regime SimBaha, cobrando o imposto pelos critérios normais, ao consignar que “...a digitação dos valores constantes nas reduções Z e nas notas fiscais de aquisições de mercadorias, permitiu que fossem levantados os valores de receita bruta e aquisições acumuladas no ano de 1999,possibilitou o recálculo do imposto devido, de que constatei recolhimentos a menor, além de revelar que o contribuinte ultrapassou em mais de 30% o limite fixado para enquadramento na condição de EPP, o que ocorreu no mês de 09/1999, perdendo o direito ao uso do regime Simbahia nessa condição. Por consequência disso, a partir do mês de 10/1999 até o mês 12/1999, calculei o imposto devido com base no critério previsto no parágrafo primeiro do art. 408-S do RICMS/BA, aplicando a alíquota utilizada nas operações internas do contribuinte, ou seja, 17%, sobre todos os valores de receitas desses meses e concedendo crédito de 8% sobre esses mesmos valores de receita, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos..... A mesma regra foi aplicada para o exercício de 2000, já que o contribuinte perdeu o direito ao enquadramento como EPP em 1999, e não poderia gozar de tal benefício no exercício subsequente.”.

Ora, é cediço, e já é pacífico neste Órgão Julgador, que o desenquadramento do contribuinte do Regime SimBaha deveria ser efetivado através de ato administrativo formal, tendo como autoridade competente o Inspetor Fazendário, com a consequente notificação do ato de desenquadramento, também denominado, exclusão de ofício, ao contribuinte excluído, permitindo-lhe o direito de impugnar, querendo, o ato de exclusão.

Registre-se, por outro lado, que, embora a legislação não determina a exclusão do regime do SimBaha, a regra do artigo 408-B estabelece

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**”.

Ora, está expressa, portanto, a necessidade de que o contribuinte que foi excluído (desenquadrado) do regime 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 de ofício a sua exclusão, o contribuinte poderia optar pelo enquadramento em outra categoria, ou adotar as providências que se fizessem 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, ainda mais no caso específico em que a referida exclusão importou em cobrança retroativa do imposto. No entanto, além de não constar dos autos a prova de que houve o referido ato de exclusão, também não há prova de que houve tal comunicação. Aliás, registre-se que ainda no campo “Descrição dos Fatos” da peça inicial da autuação, consignou o autuante que: “... sugiro que sejam tomadas as providências para o imediato desenquadramento do contribuinte do Regime Simbahia em nosso sistemas, voltando a condição normal, com efeito retroativos a 01/01/2001”, o que somente comprova que, de fato, não havia até o momento da ação fiscal ato formal de desenquadramento do contribuinte. Registre-se, ainda, que o contribuinte continuou na condição de EPP/ SimBaha, mesmo após a autuação.

Por outro lado, a regra do art. 406-A, que determinava a exclusão de ofício do contribuinte que deixasse de requerê-la quando obrigatória, no caso da ultrapassagem dos limites estabelecidos no art. 384-A em mais de 10% em dois exercícios consecutivos, ou em mais de 30% em um único exercício, para ME ou EPP, não afasta a necessidade de ato formal neste sentido, e muito menos sua comunicação ao contribuinte, e nem ampara que tal exclusão seja feita via lançamento de ofício, como no presente caso.

Por outro lado, ainda, determinava o § 9º do art. 384-A do RICMS/BA, com efeitos de 01/01/00 a 22/11/02 - alcançando, assim, o exercício de 2000, também objeto da autuação - que anualmente, com base na Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME) do exercício anterior, a Secretaria da Fazenda, se for o caso, reenquadraria de ofício os contribuintes optantes pelo SimBahia, sendo que o reenquadramento se daria no mês subsequente ao prazo de entrega da DME e produziria efeitos a partir do segundo mês subsequente ao prazo estabelecido para entrega da DME. Assim, como visto, tal regramento não foi observado na ação fiscal.

Ainda, devemos registrar que sendo detectado na ação fiscal que o contribuinte ultrapassou o limite de EPP, caberia ao autuante solicitar ao Inspetor Fazendário a exclusão de ofício do contribuinte - que se daria através de um ato formal, com a subsequente comunicação deste ato ao contribuinte, como já esclarecido acima - e só a partir daí exigir-se o imposto pelos critérios normais, sem a concessão de crédito presumido de 8%, mas sim o crédito normal, consignado nos documentos fiscais de aquisição, pois o crédito presumido em tela somente é aplicável na existência de infração de natureza grave, nos termos dos artigos 408-L e 408-S do RICMS, que não foi o caso da infração imputada ao sujeito passivo.

Do exposto, como não consta do presente processo ato formal de desenquadramento do contribuinte autuado, não há como validarmos o presente lançamento de ofício, sob pena de estarmos convalidando procedimento sem o mínimo amparo legal

Poder Judiciário uma demanda temerária, que fatalmente sucumbe.

Neste sentido, assim leciona, Weida Zancaner: “*A impugnação do interessado, quer expressamente, quer por resistência, constitui barreira ao dever de convalidar, isto é, a Administração Pública não mais poderá convalidar seus atos eivados de vícios, mas passíveis de convalidação, quando estes forem impugnados pelo interessado. Merecem ressalva os atos obrigatoriamente sanáveis, que são aqueles com irrelevante defeito.*” Também Celso Bandeira de Mello, leciona que “*a Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo seria inútil a argüição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração e não do dever de obediência à ordem jurídica*”.

Assim, impende a decretação de ofício da nulidade de todo o Auto de Infração em epígrafe, posto que baseado em exclusão de ofício não comprovada, amparando-se nosso julgamento no escólio do mestre acima citado que congrega nosso entendimento ao assinalar que “*Os atos administrativos praticados em desconformidade com as prescrições jurídicas são inválidos. A noção de invalidade é antitética à de conformidade com o Direito (validade)*”.

Quanto ao Recurso de Ofício, diante da decretação da nulidade do Auto de Infração, torna-se PREJUDICADO, ao tempo que votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, decretando de ofício a Nulidade do Auto de Infração epografado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADO o Recurso de Ofício interposto e NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado para decretar, de ofício, NULO o Auto de Infração nº 281317.0009/04-5, lavrado contra LOURIVAL MOREIRA FERREIRA (MERCADINHO PREÇO BAIXO).

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS