

A. I. Nº. - 281240.0288/08-2  
AUTUADO - ADEL REFRIGERAÇÃO MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA.  
AUTUANTE - AURELINO ALMEIDA SANTOS  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 25. 02. 2010

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0011-01/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. REENQUADRAMENTO DE OFÍCIO EM NOVA FAIXA E COMO EMPRESA DE PEQUENO PORTE. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Evidenciado o acerto da exigência fiscal. Infração mantida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A aplicação da redução de 50% do valor do imposto devido, tendo em vista o enquadramento do contribuinte como microempresa, diminui o valor do débito. Retificado o enquadramento da multa indicada no Auto de Infração para a prevista na época da ocorrência dos fatos (art. 42, II, alínea “d” da Lei nº. 7.014/96). Infração parcialmente caracterizada. 3. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DEVIDO. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado nos autos a falta de informação, através da DME, de notas fiscais coletadas no trânsito de mercadorias, fato este que implica em infração de caráter acessório, tendo em vista que o contribuinte não se encontrava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas. A acusação está em descompasso com o fulcro da imputação. Considerando que um eventual saneamento do processo acarretaria no total refazimento da ação fiscal a infração é nula. Deverá a repartição fazendária competente providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas. Rejeitado o pleito pela dispensa das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 15/12/2008, foi lançado o crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$42.135,11, tendo sido atribuído ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – recolheu a menos o ICMS, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia –, nos meses de setembro a dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$2.414,26, acrescido da multa de

02 – recolheu a menos o ICMS concernente à antecipação parcial, na de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadac

ACÓRDÃO JJF Nº 0011-01/10

unidades da Federação, destinadas à comercialização, nos meses de junho a setembro, novembro e dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$2.532,94, acrescido da multa de 50%;

03 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro e março a dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$37.187,91, acrescido da multa de 70%.

Na “Descrição dos Fatos” consta que o contribuinte recolheu a menos o ICMS referente ao SimBahia-EPP; omitiu notas fiscais capturadas pelo Sistema CFAMT, não as informando na DME, não as apresentou ao fisco e nem as escriturou no livro Caixa; e recolheu a menos o ICMS relativo à antecipação parcial.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fl. 244 a 255, argumentando que o lançamento não pode prosperar, conforme passou a discorrer.

Quanto à infração 01, alega que a despeito dessa imputação se referir ao recolhimento a menos de ICMS na condição de empresa de pequeno porte, em relação às competências de setembro a dezembro de 2005, uma verificação dos documentos que acompanham a defesa mostra que inexiste receita omitida nesse período, que pudesse resultar em diferença do tributo a recolher.

Frisa que o autuante não indicou com precisão quais os critérios e meios de que se valeu para obter a diferença no recolhimento, o que deve resultar na invalidação do lançamento.

No que se refere às infrações 02 e 03, aduz que a aplicação da alíquota de 10% é indevida, tendo em vista que o contribuinte está sujeito à alíquota de 2,5%, o que se constitui numa ilegalidade.

Frisa que está submetido ao Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, previsto para as micro e pequenas empresas, seguindo a legislação federal (“SIMPLES”), conforme dispõe a Constituição Federal de 1988 (art. 146). Lembra que a Lei Estadual disciplina para a microempresa o pagamento de valores fixos, segundo faixas pré-determinadas com base na receita bruta do contribuinte (art. 7º, inciso I da Lei nº. 7.357/98). Já para as empresas de pequeno porte, o cálculo decorre da incidência de percentual sobre a receita bruta, que varia segundo o volume desta, conforme prevê o art. 7º, inciso II da mesma Lei, que transcreveu.

Realça que tendo em vista que apresenta uma receita bruta anual inferior ou igual a R\$540.000,00, deveria ser aplicada a alíquota de 2,5%, conforme se infere do próprio Auto de Infração, onde se observa que a receita bruta anual para o exercício de 2005 foi inferior a esse limite. No entanto, para as infrações 02 (antecipação parcial) e 03 (omissão de saída de mercadorias tributáveis), após apurar a base de cálculo, o autuante aplicou a alíquota de 10%, o que significa ter-se utilizado do regime de contribuintes que não estão submetidos ao SimBahia.

Transcreve os artigos 20 a 23 da referida Lei, que versam a respeito da exclusão do citado regime, onde se verifica que a exclusão se dará mediante comunicação pelo contribuinte ou de ofício; que essa exclusão ocorrerá em forma de alteração cadastral, ou por opção ou obrigatoriamente, neste caso quando o contribuinte incorrer em qualquer das situações excludentes constantes no art. 6º ou ultrapassar os limites estabelecidos para enquadramento, observado o disposto no inciso I do art. 15; e sobre as situações nas quais a exclusão será de ofício.

Observa que o RICMS/97, através dos transcritos artigos 408-L e 915, incisos III, IV e V, alíneas “a” e “c”, também regulamenta as situações de desligamento do SimBahia, ressaltando que as infrações em questão não se enquadram nesses casos, estando previstas no art. 915, inciso I, alínea “b”, itens 1 e 3 do RICMS/BA.

Registra que o RICMS/BA exige deliberação do Inspetor Fazendário para a inclusão ou exclusão do contribuinte submetido ao SimBahia, o regime con-

Entretanto, neste caso essa deliberação não ocorreu, quer expressa, quer tacitamente. A despeito disso, ao invés de se aplicar a alíquota de 2,5%, aplicou-se a alíquota de 10%.

Assevera que o Auto de Infração contém mais uma ilegalidade, que se refere à imposição de multa no importe de 50% para a infração 02 e de 70% para a infração 03, além dos encargos moratórios.

Salienta que não foi observado o benefício fiscal previsto no art. 8.º da Lei nº 7.357/98, que prevê uma dedução do imposto devido mensalmente, por empregado regularmente registrado. Salienta que sempre possuiu, ao longo do exercício de 2005, ao menos cinco empregados, conforme demonstram os extratos anexos do CAGED – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (fls. 269 a 280). Requer que seja efetuada a dedução correspondente ao número de empregados, bem como os créditos relativos à antecipação parcial de ICMS.

Tratando sobre o caráter confiscatório das multas sobre o valor do imposto, traz à colação as palavras proferidas por Eduardo D. Botallo, acrescentando que as multas aplicadas pelo cometimento das infrações, que se encontram previstas no art. 42 da Lei nº. 7.014/96 são excessivas, confiscatórias e desarrazoadas.

Aduz que o Supremo Tribunal Federal (STF) tem entendido que as sanções pecuniárias consubstanciadas nas multas fiscais estão submetidas aos princípios constitucionais do não confisco, da proporcionalidade e da capacidade contributiva. Assim, pouco importa se a confiscatoriedade opera-se por meio da exigência do tributo ou mediante multas, devendo ter em mente que é vedada a invasão do patrimônio do particular, a qualquer título. Deste modo, o princípio do não-confisco é a concretização, no âmbito do direito tributário, da proteção à propriedade particular. Ou, nas palavras de Roque Antônio Carrazza “*o princípio da não-confiscatoriedade limita o direito que as pessoas políticas têm de expropriar bens privados*”.

Para ilustrar a aplicabilidade da vedação ao confisco e da proporcionalidade nas multas tributárias, cita o entendimento do STF, na apreciação da Medida Liminar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº. 1.075-1/DF, em que foi suspensa a eficácia do art. 3º da Lei nº. 8.846/94, que previa a multa de 300% do valor da operação, em caso de venda de mercadoria sem emissão de nota fiscal. Transcreve as ementas relativas ao julgamento da ADI nº. 551-1/RJ, do Recurso Extraordinário nº. 81.550/MG, assim como trecho do voto manifestado pelo Relator Min. Marco Aurélio de Mello, na apreciação do agravo regimental no Agravo de Instrumento nº. 202.902.

Ressalta ser isto o que acontece no caso presente, uma vez que em relação às infrações 01 e 02 foi estipulada uma multa de 50%, enquanto que para a infração 03 foi sugerida uma multa de 70%. Argui não haver justificativa para a imposição de multa em valor tão próximo do imposto, representando um ônus pecuniário exacerbado, caracterizando-se como um instrumento de apossamento, pelo Estado, de bens do particular, sem que haja fundamento de fato e de direito que lhe dê aval. Como a multa decorre do descumprimento de um dever determinado pela norma tributária, não se mostra razoável que o seu descumprimento seja alçado praticamente à mesma importância do tributo, quando para o cálculo da multa se faz necessário saber o valor daquele.

Para corroborar que se deve observar os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade na fixação das sanções tributárias pecuniárias, traz aos autos as palavras de Yoshiaki Ichihara a respeito do assunto. Realça que não se pode tolerar que o valor da multa seja tão elevado, equivalendo a uma majoração em 50% e em 70% da exacão tributária.

Salienta que o STF, no que tange às multas moratórias, vem entendendo que multas tributárias incidentes sobre o tributo devido não se caracterizam como confiscatórias quando não ultrapassam o patamar dos 20%, conforme decisão proferida no processo nº 1000000-92.00000.00000, que a multa cobrada decorre unicamente da mora, sendo a despesa com a mesma

manifesta. Afirma que a doutrina aponta a vedação do confisco à sanção tributária, conforme apresenta nos textos de autoria de Sacha Calmon Navarro Coelho e de Yoshiaki Ichihara.

Observa que as multas devem guardar proporção com o valor da prestação tributária, sob pena de destruição da fonte pagadora e de violação da capacidade contributiva e do princípio do não-confisco, devendo ser reconhecida a exorbitância da multa e a necessidade de sua exclusão. Assim, requer a exclusão das multas nos percentuais aplicados, devido ao caráter confiscatório.

Pugna pelo acolhimento da defesa, a fim de, em cumulação simples:

1) invalidar o Auto de Infração, uma vez que não houve o recolhimento a menor de ICMS apontado na infração 01; devido à aplicação indevida da alíquota de 10%, para as infrações 02 e 03, quando a correta seria 2,5%, tendo em vista o seu enquadramento no SimBahia; para que seja determinada a dedução sobre o valor devido, em cada período de apuração, correspondente ao número de empregados do contribuinte;

2) invalidar parcialmente o Auto de Infração, com a exclusão da multa de 50% sobre o tributo não recolhido, no tocante às infrações 01 e 02, assim como da multa de 70% sobre o imposto não recolhido, em relação à infração 03, tendo em vista o caráter nitidamente confiscatório.

Protesta pela produção de prova por todos os meios admitidos, em especial a juntada dos documentos que acompanham a defesa, em fotocópias não autenticadas, razão pela qual pugna pela concessão de prazo para a conferência com os originais, acaso restem impugnadas quanto à forma e quanto ao conteúdo. Reserva-se o direito de juntar outros documentos em contraprova.

O autuante produziu informação fiscal às fls. 377 e 378, ressaltando que tendo em vista que o contribuinte omitira informações referentes às aquisições fora do Estado, foi apurado, de ofício, na infração 01, o valor do ICMS na condição de SimBahia-EPP. Aduz que com base nas notas fiscais capturadas pelo Sistema CFAMT, não apresentadas pelo contribuinte, não escrituradas nem declaradas na DME do exercício de 2005, a planilha de cálculo do ICMS recolhido a menos se encontra na fl. 23 [24], onde foram consideradas as deduções por empregado registrado, aplicando-se a alíquota de 2,5%.

Assevera que em decorrência da omissão de informações fiscais durante o levantamento efetuado no monitoramento, se viu obrigado a buscar as demais notas fiscais no citado sistema (fls. 33 a 130). Realça que foram entregues ao contribuinte as cópias reprográficas do Auto de Infração, das planilhas e das notas fiscais do CFAMT, para fundamentar a defesa e legitimar a impugnação.

Comentando sobre a infração 02, salienta que trata-se de cobrança do ICMS relativo à antecipação parcial, que foi recolhido a menos, uma vez que o art. 352-A do RICMS/BA obriga a empresa de pequeno porte a recolher o tributo nas aquisições de fora do Estado, aplicando-se à base de cálculo o percentual correspondente à diferença com a alíquota interna, a depender da origem da mercadoria, estando a multa autorizada no art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

A infração 03 foi baseada nas notas fiscais originárias do CFAMT, acostadas aos autos. Afirma que decorreu da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias cujas notas fiscais não foram apresentadas à fiscalização, não foram declaradas no livro Caixa, nem foram informadas pelo contribuinte.

No que se refere à redução das multas, indica que cabe a sua redução em função da data do pagamento, se atendidas as condições do art. 45 da Lei nº. 7.014/96.

Considerando que na planilha de cálculo SimBahia (infração 01), consta que os valores relativos às aquisições de mercadorias e serviços se referem às entradas apuradas no CFAMT, entretanto tais valores nem sempre coincidem com os montantes indicados nas notas fiscais do CFAMT; considerando que de acordo com o INC/SEFA

dezembro de 2005 o autuado estava enquadrado como microempresa, porém nos demonstrativos referentes à infração 02 não foi observada a redução de 50% do valor do imposto devido, nas aquisições de produtos fabricados por estabelecimentos industriais (§ 4º do art. 352-A do RICMS/97), a exemplo das Notas Fiscais de nº.s 101.089, 101.090 e 101.087; considerando que o autuante informou que a infração 03 decorreu da entrada de mercadorias cujas notas fiscais do CFAMT não foram declaradas no livro Caixa, nem foram informadas na DME, acostando o livro Razão Analítico do contribuinte e tendo em vista que se a irregularidade se referiu à ocorrência de pagamentos não contabilizados, o levantamento deve se basear nas datas dos efetivos pagamentos; considerando que na situação correspondente à presunção de saídas anteriores, em razão de o contribuinte se encontrar enquadrado no Regime do SimBahia, deve ser utilizada a alíquota aplicável aos contribuintes enquadrados no regime normal de apuração, cabendo, a concessão do crédito presumido de 8%, em substituição a todos os demais créditos, enquanto que o autuante deduziu os créditos fiscais constantes nas notas fiscais objeto do levantamento:

Esta 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Atacado (fls. 381 e 382), para que o autuante efetuasse uma revisão das três infrações, adotando as seguintes providências:

- 1) elaborasse uma planilha analítica relativa à coluna “Aquisição de Merc. e Serviços Mensal” da planilha constante à fl. 28, demonstrando qual a origem dos valores utilizados no levantamento;
- 2) no que se refere à infração 02, elaborasse nova planilha “Levantamento Fiscal de Antecipação Parcial”, observando em relação às notas fiscais cujos produtos foram fabricados pelos fornecedores, quando pertinente, a redução de 50% do valor do imposto a recolher;
- 3) quanto à infração 03, esclarecesse se a apuração decorreu da falta de informação dos dados concernentes às notas fiscais na DME ou se referiu à falta de contabilização de pagamentos efetuados. Sendo este o caso, na revisão observasse as datas dos efetivos pagamentos realizados; deveria ser considerado que qualquer que fosse o resultado, em substituição ao crédito fiscal relativo às notas fiscais, deveria ser concedido o crédito presumido de 8%;
- 4) elaborasse novos demonstrativos de débito para as infrações em referência.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprodutivas de todos os elementos juntados ao processo, bem como do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Após realizar a diligência solicitada, o autuante prestou os seguintes subsídios (fls. 387 e 388), para definir a situação do Auto de Infração.

Salienta que elaborou a planilha analítica de aquisições de mercadorias e serviços, bem como refez a planilha relativa à antecipação parcial, com redução de 50% do valor do imposto a recolher, enquanto que nos meses em que o contribuinte permaneceu como SimBahia-ME, concedeu o crédito presumido de 8%, referente à infração 03. Refez o demonstrativo com o crédito legal presumido, revisando todos os valores, conforme notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT, que autoriza a presunção de omissão de receitas. Em seguida, intimou o contribuinte para se pronunciar sobre tais alterações.

Por fim, corrigiu o procedimento adotado na ação fiscal que resultou na autuação, sugerindo que o Auto de Infração seja julgado conforme a legislação pertinente.

Após cientificado sobre o resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 405 a 407 registrando que nem todas as determinações contidas no pedido de c

No que concerne à infração 01, indica as seguintes inconsistências:

- a) as planilhas totalizadoras constantes do Auto de Infração não coincidem com as planilhas analíticas produzidas pelo autuante, a exemplo do mês de junho de 2005, que na planilha totalizadora indica uma aquisição de R\$25.291,33, enquanto que na planilha analítica, onde as notas fiscais são discriminadas, consta o valor de R\$11.812,77. Aponta, em seguida, os valores correspondentes a todos os períodos, verificados nas duas planilhas;
- b) não foi efetuado o abatimento relativo ao incentivo ao emprego dos meses de setembro a novembro, nos termos do art. 8º da Lei nº. 7.357/98, somente realizando-o no mês de dezembro, embora os extratos do cadastro geral de empregados se encontrem juntados às fls. 269 a 275.

Registra que no caso da infração 02, em referência ao mês de dezembro de 2005 não foi efetuada a redução de 50% determinada na diligência.

Quanto à infração 03, sem prejuízo do quanto argumentado na defesa, ressalta que foi feita uma correção parcial dos cálculos, uma vez que foi utilizado o crédito presumido de 8%, na forma do art. 19, § 1º da Lei nº. 7.357/98, conforme transcreveu.

Ratifica todos os termos da defesa apresentada, pugnando pela invalidação do Auto de infração.

Tendo em vista a manifestação defensiva, o autuante se pronunciou às fls. 410 a 412, apresentando esclarecimentos a respeito da diligência que realizara anteriormente.

Realça que o contribuinte foi autuado a partir do monitoramento fiscal por recolhimento a menor na condição de SimBahia/EPP, por ter ultrapassado a faixa de ME, através de enquadramento de ofício, devido à omissão dos valores de mercadorias adquiridas em outras unidades da federação para fins de comercialização, conforme notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, acrescidas das notas capturadas no Sistema CFAMT, constituindo-se na infração 01.

O recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial nas aquisições de mercadorias provenientes de outros estados para comercialização originou a infração 02.

Afirma que a infração 03 representa a estrita legalidade, conforme artigos 2º, 322 e 936 do RICMS/BA, referindo-se à omissão de saídas apuradas através das notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT, evidenciadas pelo fato de o contribuinte ter prestado informações incorretas.

Frisa que ao realizar a diligência contatou que houve omissão de elementos exigidos em regulamento; houve informações falsas, com o intuito de recolher o imposto a menos; ficou comprovado que o contribuinte adquiriu fora do estado R\$367.093,65 em mercadorias e só declarou na DME o valor de R\$110.875,91 (fl. 397), omitindo informações sobre os R\$206.071,53 de compras (fl. 394), que estão relacionadas com o demonstrativo e as notas fiscais discriminadas uma a uma. Salienta que ainda existe a relação de notas fiscais do SINTEGRA, no valor de R\$199.021,88 (fls. 37 e 38), em relação às quais o contribuinte deveria efetuar a declaração dos valores para preservar a sua regularidade fiscal, antes que se dê a cobrança do tributo.

Ressalta que a planilha de fl. 28 fundamenta-se na mudança de faixa prevista para o regime SimBahia, de acordo com o faturamento mensal, permanecendo o contribuinte no mesmo regime de apuração. Como o autuado não cumpriu a obrigação de informar o faturamento mensal, a infração se baseou nos cálculos corretos do tributo, efetuados na planilha própria.

Em relação à questionada discrepância entre os valores da planilha totalizadora de aquisições de mercadorias e serviços e o demonstrativo apresentado, aduz que se referem às diferenças entre o valor comprovado das aquisições com as notas fiscais anexadas e o valor que o contribuinte omitiu. Observa que não foi incluído o valor informado no SINTEGRA.

Salienta que o abatimento ao incentivo ao emprego foi devidamente considerado, todavia não há razão para o ajuste, pois os autos estão devidamente considerando a evidência das infrações cometidas pelo contribuinte.

Ressalta que a pleiteada redução de 50% para o mês de dezembro não tem cabimento, uma vez que nesse mês o contribuinte ultrapassou a faixa de microempresa para empresa de pequeno porte, uma vez que utilizava artifícios, sem remeter as informações relativas às operações ocorridas, o que influencia sobre a receita bruta acumulada e as consequências tributárias.

Solicita que o Auto de Infração seja julgado conforme a legislação pertinente.

## VOTO

O Auto de Infração sob análise é composto por três imputações, todas impugnadas pelo sujeito passivo. Vejo que na infração 01, utilizando-se das notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT, a fiscalização refez os cálculos do ICMS devido, referentes ao enquadramento do sujeito passivo regime do SimBahia, o que implicou na alteração de sua condição de microempresa faixa 2, de acordo com a nova condição que lhe atribuiu, sendo nos meses de setembro e outubro de 2005 o contribuinte passou para a faixa 4, em novembro para a faixa 5 e em dezembro para empresa de pequeno porte.

Ressalto que a despeito de o autuado se insurgir contra esta exigência, alegando que não ocorreu modificação em suas faixas de faturamento, encontra-se perfeitamente demonstrado nas planilhas elaboradas pelo autuante que as notas fiscais coletadas pela fiscalização e que comprovadamente não foram informadas pelo contribuinte na DME (declaração de movimento econômico de microempresa e empresa de pequeno porte), implicaram na alteração do seu faturamento de forma substancial, o que torna a imputação totalmente pertinente.

Vejo que de acordo com os resultados apontados pela fiscalização, no período da autuação efetivamente o contribuinte apresentou faturamento que implicava nas alterações implementadas pela fiscalização, razão pela qual cabia a ele ter solicitado tempestivamente a alteração de sua faixa de enquadramento, providência que não adotou.

Conforme se verifica nos transcritos artigos 404-A, 405-A e 406-A do RICMS/97 vigentes à época da ocorrência dos fatos, nessa situação o sujeito passivo deveria ter requerido junto à Repartição Fazendária, o seu recadastramento, que seria analisada e, no caso de ser deferida, se daria na forma de alteração cadastral.

*"Art. 404-A. A exclusão do regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) ou a alteração do enquadramento no referido regime, será feita mediante comunicação pelo sujeito passivo ou de ofício."*

*"Art. 405-A. A exclusão ou alteração do enquadramento mediante comunicação do contribuinte dar-se-á em forma de alteração cadastral:*

*I - por opção própria;*

*Parágrafo único. O sujeito passivo fará a comunicação de que cuida este artigo até o dia quinze do mês subsequente àquele em que se configurar o fato determinante da exclusão ou alteração, que surtirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao deferimento pelo Inspetor Fazendário, ficando dispensada a microempresa que já tiver informado, tendo em vista o disposto no inciso IV, do parágrafo único, do art. 386-A."*

*"Art. 406-A. A exclusão dar-se-á de ofício:*

*I - sempre que o contribuinte deixar de requerê-la, quando obrigatória;"*

Considerando que o contribuinte não adotou essa providência, que ao ser constatado que o mesmo se encontrava enquadrado de fato efetuando o recolhimento do imposto em valores inferiores àquele

fiscalização exigir as diferenças através do presente lançamento e acompanhadas da multa correspondente, prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 3 da Lei nº. 7.014/96. Desta forma, não tem cabimento o argumento de que a multa aplicada estaria incompatível com a acusação apontada na autuação.

Assim, concluo que a infração 01 restou plenamente caracterizada.

Através da infração 02 foi exigido o ICMS concernente à antecipação parcial, que fora recolhido a menos. Quanto à insurgência do autuado contra a aplicação da alíquota de 10% pelo fato de se encontrar enquadrado no regime do SimBahia, saliento que na verdade foi utilizada a alíquota interna (17%) sobre a base de cálculo, sendo deduzido do valor apurado o crédito fiscal correspondente ao montante do imposto corretamente destacado nas notas fiscais, conforme estabelece o art. 352-A combinado com o art. 61, inciso IX do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA).

Saliento que tendo sido verificado que de acordo com as informações constantes do Sistema INC/SEFAZ – dados do contribuinte, nos meses atinentes a esta exigência o autuado se encontrava enquadrado como microempresa, porém não fora observada a redução de 50% do valor do imposto devido, nos casos de aquisições de produtos fabricados por estabelecimentos industriais, conforme estabelece o § 4º do art. 352-A do RICMS/97, a 1ª JJF determinou que fosse refeito o levantamento, mediante diligência, considerando a redução em questão.

Ao realizar a diligência, o autuante, de forma acertada, deixou de adotar esse procedimento em relação ao mês de dezembro de 2005, tendo em vista que em virtude da alteração da situação do contribuinte, que de acordo com a infração 01, passara para a condição de empresa de pequeno porte, não fazendo jus, portanto, à mencionada redução no valor do imposto a pagar.

Assim, a infração 02 fica mantida de forma parcial, no valor de R\$819,52, em conformidade com o demonstrativo de fl. 395, sendo R\$11,26 referente ao mês de julho de 2005, R\$26,37 ao mês de agosto de 2005 e R\$781,89 ao mês de dezembro de 2005.

Discordo, entretanto, com a multa sugerida no percentual de 50%, baseada no inciso I, alínea “b”, item 1 do art. 42 da Lei nº 7.014/96, desde quando a multa a ser aplicada deve corresponder àquela vigente à época dos fatos, que se encontra indicada na alínea “f” do inciso II do mesmo artigo e Lei acima citados, e que representa o percentual de 60%, por se referir a hipótese de infração diversa das previstas nessa Lei, importando em descumprimento de obrigação tributária principal.

Cabe registrar que esse entendimento se encontra consubstanciado em recentes decisões deste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0255-12/09, do qual transcrevo trecho do voto vencedor, proferido pelo eminentíssimo Conselheiro Álvaro Barreto Vieira:

*“Divirjo do posicionamento do ilustre Conselheiro relator apenas no que tange à multa indicada para a infração 2, pois considero que, à época da ocorrência dos fatos, a pena cabível para a citada infração era a prevista no artigo 42, inciso II, alínea ‘f’, da Lei nº 7.014/96.*

*Apesar de ser uma questão muito controvertida, acompanho a tese defendida pelo ilustre representante da PGE/PROFIS, segundo a qual a antecipação parcial e a antecipação no sentido estrito são institutos diversos. Com base nessa premissa, entendo que, à época dos fatos descritos na infração 2, a multa indicada pelo autuante, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, estava equivocada, haja vista que essa penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “...” época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do art.*

*Divergindo do entendimento defendido pelo ilustre Conselheiro relator, não vislumbro qualquer óbice à retificação da multa por parte deste colegiado, já que, nos termos do artigo 142 do CTN, cabe à autoridade administrativa que efetua o lançamento apenas “propor a aplicação da penalidade cabível”. Resta, portanto, a este órgão julgador administrativo manter ou corrigir a multa que foi originalmente proposta pela autoridade lançadora, sem a necessidade de lavratura de outro Auto de Infração. Essa retificação de multa no mesmo Auto de Infração não enseja cerceamento do direito de defesa, uma vez que o sujeito passivo se defende da acusação que lhe fora feita, e não da tipificação legal da multa. Do mesmo modo, a retificação da multa não acarreta qualquer inovação, tendo em vista que foram respeitados os limites traçados pela acusação e pelos valores originalmente consignados no Auto de Infração.*

*Também não comungo com o entendimento do ilustre Conselheiro relator quanto à questão da ausência de dolo, pois, segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal utilizado pelo autuante, no cometimento da infração 2 não houve dolo. Nas infrações à legislação tributária, a constatação e a comprovação de dolo devem ser feitas pelo auditor fiscal autuante, que é quem verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e que propõe a aplicação de multa. Não fica, portanto, ao arbítrio do sujeito passivo classificar os seus procedimentos como dolosos ou não dolosos.*

*Em face do exposto, retifico a multa indicada na infração 2, no percentual de 60%, para a prevista na aliena “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.”*

Constato que a infração 03 encontra-se descrita da seguinte forma: “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.*” Nota que esta exigência teve por base notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT. Observo que a fiscalização, tendo verificado que o contribuinte deixara de arquivar as aludidas notas fiscais e que também não tinha lançado as informações correspondentes na respectiva DME, resolveu utilizar-se da presunção de omissão de receitas anteriores, sob a assertiva de que as saídas omitidas ocorridas em um momento precedente tinham se prestado para acobertar as entradas das mercadorias relativas às notas fiscais em questão. Percebo que o autuante enfatizou que a presunção decorrera do fato de o contribuinte ter omitido as informações concernentes às notas fiscais, isto é, de não as ter registrado na DME.

Algumas considerações se fazem necessárias, na análise desta situação. Em primeiro lugar, através de consulta ao banco de dados do INC/SEFAZ – Informações do Contribuinte –, constato que durante todo o período compreendido pela apuração fiscal, o contribuinte se encontrava enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS. Por esta razão, o autuado não se encontrava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, haja vista que de acordo com o art. 408-C do RICMS/97, ele se encontrava obrigado a apresentar, anualmente, a declaração do movimento econômico de microempresa e empresa de pequeno porte (DME), assim como a utilizar o livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do Livro Caixa, com o registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária, neste caso se sua receita bruta fosse superior a R\$30.000,00.

De acordo com esse entendimento, o sujeito passivo realmente só apresentar à Secretaria da Fazenda, anualmente e através da DME, as operações efetivadas por seu estabelecimento. Nesta situação, vislumbrando

a fiscalização constata que a microempresa incorreu nessa omissão, isto é, deixou de repassar à SEFAZ, através dos meios próprios (DME) os dados correspondentes às aquisições por ele realizadas, cabe ao preposto fazendário adotar roteiro diverso daquele aplicado no caso da lide, haja vista que as informações são lançadas na DME pelos valores totais anuais, bem como por existir uma multa específica para esse tipo de infração, que corresponde a uma irregularidade de caráter formal, prevista no inciso XII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em reforço ao quanto aqui expedito, as notas fiscais em questão foram utilizadas pela fiscalização para efetuar os cálculos da Planilha de Cálculo para Recolhimento do ICMS de Empresa SimBahia, que resultou na imputação atinente à infração 01, decorrente da mudança de faixas e de condição do contribuinte no período em questão.

Isto significa que a mudança que se faz necessária não pode ser implementada por meio do presente lançamento, tendo em vista que implicaria em mudança no fulcro da autuação e resultaria em lançamento diverso daquele implementado pela fiscalização.

Com base no exposto e tendo em vista que as falhas apontadas resultariam em uma modificação substancial no roteiro de apuração utilizado, representando novos valores para a infração em questão, represento à autoridade competente, no sentido de providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas, nos termos do artigo 21 do RPAF/99.

No que se refere ao fato de o autuante ter juntado às fls. 37 e 38 (repetida às fls. 417 e 418), uma listagem de notas fiscais do Sistema CFAMT, que corresponde a mercadorias no valor de R\$199.021,88, afirmando que “*pelo dimensionamento do supracitado valor deveria o contribuinte sopesar a roupagem do grau de omissões e efetuar a declaração destes valores para preservar a sua regularidade fiscal, antes que insurja a cobrança do tributo.*”, sugiro que a autoridade competente determine a instauração de novo procedimento fiscal, visando apurar se existem valores a serem exigidos do contribuinte.

O autuado aventou a possibilidade de as multas sugeridas serem inconstitucionais e confiscatórias e quanto à necessidade de serem observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Ressalto que de acordo com o disposto no art. 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade. Apesar disso, verifico que a exigência fiscal está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbrando qualquer violação a nenhum dos princípios constitucionais, não existindo, tampouco, o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual.

Complemento que as multas sugeridas encontram-se em conformidade com previsão expressa na Lei nº. 7014/96. E por esta razão não acato o pedido de sua dispensa, considerando, ademais, que as irregularidades estão devidamente caracterizadas, tendo ficado evidenciado o cometimento da infração 02, o que implicou na falta de recolhimento do imposto.

Ante o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. 281240.0288/08-2, lavrado contra **ADEL REFRIGERAÇÃO MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.233,78** sobre R\$2.414,26 e de 60% sobre R\$819,52, previstas no artigo 42, inc alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de fevereiro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR