

A. I. N°. - 232893.0012/09-7
AUTUADO - RG MADEIREIRA LTDA.
AUTUANTE - MARIA ROSALVA TELES
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
INTERNET - 19. 10. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0288-01/10

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A comprovação de que o imposto exigido houvera sido pago antes da ação fiscal descaracteriza a imposição tributária. Não apreciadas as arguições de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2009, foi atribuída ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de novembro e dezembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$2.324,39, acrescido da multa de 50%.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 27 a 42, quando anexou demonstrativo (fl. 51), onde indica o pagamento do ICMS relativo às notas fiscais objeto da autuação, conforme relacionou:

- DAE no valor de R\$4.760,69 – dentre quinze notas fiscais, foram quitadas as de nºs 732, 734, 177, 736, 783, 781 e 196;
- DAE totalizando R\$931,04 – dentre três notas fiscais, foi quitada a de nº 779.

Realça que, desse modo, todas as notas fiscais encontram-se com o ICMS relativo à antecipação parcial devidamente recolhido aos cofres estaduais, inclusive nos mesmos valores indicados no levantamento do Auto de Infração, não havendo razão para se cobrar novo tributo.

Assevera que tendo sido criado o Simples Nacional, ficou definido o regime para as micro e pequenas empresas com tributação por alíquotas fixas ou percentual de acordo com a faixa de enquadramento da receita bruta ajustada, com exclusão de antecipação tributária parcial, por ser vedado o creditamento. Assim, em substituição ao sistema normal de tributação, no sistema simplificado a única tributação incidente a título de ICMS recai sobre a receita bruta ajustada.

Salienta que a Lei Estadual de nº 8.901/03 descaracterizou o sistema simplificado de tributação, ao possibilitar a aplicação de antecipação e substituição tributária para as pequenas empresas. Para as empresas de pequeno porte e para os ambulantes não houve qualquer autorização nesse sentido, tratando-se de legislação especial que derroga a lei geral, além de inconstitucionalidades verificadas. Ressalta que, desse modo, o sistema simplificado foi totalmente descaracterizado, violando a Constituição Federal de 1988, resultando em confisco, onerando as micro e pequenas empresas em relação aos demais contribuintes de ICMS.

Insurge-se contra a cobrança do ICMS relativo à antecipação parcial, ~~de modo que não é vedado o uso de quaisquer créditos fiscais, quando do cálculo do crédito pelo pagamento da antecipação parcial, já que não encerra~~ a vedação ao uso de quaisquer créditos fiscais, quando do cálculo do crédito pelo pagamento da antecipação parcial, já que não encerra

se novamente o ICMS sobre a receita bruta ajustada. Ao adotar esta posição para o Simples, cabe ao Estado observar todas as regras constitucionais pertinentes às limitações ao poder de tributar e sobre a ordem econômica.

Indaga: Como conceber que um contribuinte pague ICMS sobre a receita bruta ajustada e efetue antecipação parcial de ICMS com aplicação de alíquota interna? Como antecipar o que não se paga? A inserção dos integrantes do Simples na antecipação parcial, sem possibilidade de utilização de crédito dos valores pagos, é ou não um evidente confisco?

Prosegue no seu arrazoado, afirmando que o Estado da Bahia não pode exigir a antecipação parcial dos integrantes do Simples, por se tratar de um sistema que viola garantias constitucionais, significando que os valores antecipados do ICMS são confiscados pelo Estado. Aduz que a opção feita pelo contribuinte à época da instituição do Simples não permite ao Estado entender que detém carta branca para violar garantias constitucionais.

Observa que apesar de o art. 179 da CF/88 determinar que as micro e pequenas empresas tenham tratamento tributário simplificado e redução da carga tributária, na sistemática adotada pela inovação legislativa isso não ocorre, pois os integrantes do Simples são mais onerados, enquanto que as empresas sob regime normal de tributação se creditam do imposto.

Não admite a argumentação de que se trata de opção do contribuinte pelo regime, pois esse fato não autoriza o Estado a criar um sistema inconstitucional, que viole normas que asseguram tratamento privilegiado às micro e pequenas empresas. Ressalta que vige em nosso sistema o princípio da Supremacia da Constituição.

Versando sobre a vedação à utilização do tributo com efeito de confisco, destaca o conceito para o termo confisco, apresentado por De Plácido e Silva, concluindo que o confisco representa toda a tomada compulsória da propriedade privada sem indenização. Registra que mesmo em relação à pena de perdimento, que é um ato próximo ao confisco, o Superior Tribunal de Justiça - STJ - já decidiu pela sua inaplicabilidade, devido à desproporção entre o valor das mercadorias apreendidas e o valor do veículo transportador, por caracterizar confisco (RE nº. 104.190/DF).

Ainda discorrendo sobre o tema, cita o art. 150, inciso IV da CF/88 e apresenta citações doutrinárias de diversos tributaristas de renome. Destaca que como tributar é atividade sujeita à legalidade e à razoabilidade, o confisco é atividade à margem da lei. Em resumo, a vedação ao confisco deve ser observada tanto pelo legislador como pelos demais operadores do direito.

Conclui restar evidente a prática abusiva e confiscatória do Estado da Bahia, pois exige que o integrante do Simples faça a antecipação parcial do ICMS e efetue novo pagamento sobre a receita bruta ajustada, sem usar crédito fiscal. Frisa que a apropriação do valor antecipado é confiscatória, pois apenas os contribuintes do Simples não podem usar o crédito. Transcreve indagação e resposta extraída do site da Sefaz/BA, onde é informado que apenas os contribuintes que calculem o imposto pelo regime normal de apuração fazem jus ao crédito fiscal sobre o recolhimento da antecipação parcial.

Ressalta que o disparate maior na resposta é que a impossibilidade da utilização do crédito é colocada como uma mera opção do contribuinte. Salienta que não houve e nem pode haver opção alguma, porque as alterações ao texto legal implicam em violação a diversos dispositivos constitucionais, que se constituem em garantia fundamental e, portanto, indisponível.

Discorre sobre o princípio da vedação ao confisco e o princípio da capacidade contributiva, afirmado que atuam em conjunto, porém não se confundem, possuindo enfoques diversos. Registra que o segundo está indicado no art. 145, § 1º da CF/88, e obriga o legíaco com a capacidade econômica de cada contribuinte. A rela

princípios está em que os tributos não podem exceder a força econômica do contribuinte, devendo haver compatibilidade entre as prestações pecuniárias e a espécie de fato.

Apresenta, em seguida, o entendimento sobre o assunto defendido por Ricardo Lobo Torres e Antonio Aguero, ressaltando estar determinada a relação da vedação ao confisco como proteção à propriedade, porém sem se desvincular completamente da idéia de justiça tributária.

O princípio da capacidade contributiva impõe a justiça tributária, com base no tratamento desigual para os desiguais. Aduz que o Estado da Bahia subverteu a ordem constitucional, tanto confiscando a antecipação parcial paga pelos contribuintes do SimBahia, como violando o princípio da capacidade contributiva, haja vista que essas empresas são economicamente mais fracas, merecendo atenção especial, como se depreende dos artigos 170, inciso IX e 179 da CF/88.

Lembra que a própria Lei do SimBahia (nº 7.357/98) veda a utilização de qualquer crédito fiscal, conforme se verifica no transcrito art. 3º, § 2º. Frisa que a injustiça fiscal sobressai pelo fato de o atacadista, que já possui redução da base de cálculo para que a carga tributária se equipare à alíquota de 10%, ainda se utiliza do crédito, enquanto os integrantes do SimBahia ou do Simples não usam qualquer crédito. Usa exemplo extraído do site da SEFAZ, onde é feita a comparação entre os valores a serem recolhidos, apontando que estes últimos pagam montantes maiores.

Tratando sobre a ordem econômica e financeira, nos parâmetros delineados pelo constituinte, traz aos autos a lição proferida por Uadir Lammêgo Bulos, assim como os esclarecimentos apresentados por José Afonso da Silva a respeito do assunto. Complementa que de acordo com o texto constitucional e a doutrina, foram traçados a forma e o tratamento diferenciado para as micro e pequenas empresas, de forma que a norma tem conteúdo proibitivo, que veda tratamento tributário mais oneroso para esta categoria econômica.

Friza que, além disso, a diretriz constitucional impõe a simplificação das obrigações tributárias, bem como sua redução ou eliminação, o que significa que o Estado não pode dar tratamento oposto, com aumento da carga tributária para micro e pequenas empresas.

Requer a posterior juntada do instrumento de mandato no prazo de 15 dias, conforme o § 1º do art. 5º do Estatuto da Advocacia, e espera que, no mérito, a ação fiscal seja julgada improcedente, pelas razões aduzidas.

Por meio de petição, o autuado fez a juntada do instrumento de mandato (fls. 67 e 68).

A autuante prestou informação fiscal às fls. 70 e 71, realçando que o contribuinte comprovou o recolhimento do crédito reclamado através do Auto de Infração, fato que se encontra confirmado no Sistema da Sefaz. Alega que, entretanto, o pagamento não ocorreu tempestivamente, uma vez que as notas fiscais foram emitidas nos meses de novembro e dezembro de 2006, devendo ter como referência os meses de emissão e o recolhimento no mês subsequente, isto é, em dezembro de 2006 e janeiro de 2007, porém só foi efetivado no mês de fevereiro de 2007, por ter sido considerado como mês de referência janeiro de 2007.

Deste modo, como houve postergação do imposto, entende que deve-se considerar pago o valor principal, restando devida a parte relativa à multa capitulada no art. 42, inciso I, alínea b, item 1 da Lei nº. 7.014/96, pela intempestividade do recolhimento.

Tendo em vista que no período fiscalizado o autuado se encontrava sujeito, por opção, às regras da Lei nº 7.357/98 (SimBahia), a cobrança da antecipação parcial obedeceu aos princípios regulamentares, não cabendo à esfera administrativa apreciar aspectos de constitucionalidade da Lei.

VOTO

Verifico que a autuação se referiu à falta de recolhimento do ICMS 1
Constatou que o sujeito passivo, apesar de trazer aos autos a comp

imposto indicado por meio do presente lançamento, conforme tratará mais adiante, atacou, de forma veemente, a metodologia adotada pela legislação tributária do Estado da Bahia, no que concerne à exigência do ICMS relativo à antecipação parcial.

E assim, discorrendo a respeito dos dispositivos constitucionais que versam sobre o tratamento diferenciado que deve ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, que se encontravam enquadradas no Regime do SimBahia e que, posteriormente, passaram para o Simples Nacional, asseverou que a cobrança do imposto atinente à antecipação parcial é ilegal e inconstitucional, por ferir os princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva, pois os contribuintes em questão apuram o tributo a ser recolhido mensalmente, de acordo com a receita bruta ajustada, em razão de não poderem se utilizar de créditos fiscais, resultando, no seu entender, em uma ação confiscatória por parte do Estado da Bahia. Acrescentou que, por outro lado, as empresas sob regime normal de tributação se creditam do imposto, ocorrendo tratamento desigual, em detrimento dos contribuintes de pequena capacidade econômica.

Em primeiro lugar, não vislumbro a existência de ofensa a nenhum dos princípios que regem o processo administrativo fiscal, uma vez que o procedimento fiscal não violou as regras contidas nos artigos 39 e 41 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara e precisa, estando embasada em demonstrativos, cujos dados foram extraídos dos documentos fiscais do sujeito passivo, tendo sido determinados, com segurança, a infração e o infrator. Além do que, o autuado, exercendo o seu direito de defesa, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Ressalto que a exigência fiscal está devidamente fundamentada em expressa disposição legal, estando embasada no RICMS/97 e na Lei nº 7.014/96, e em especial no quanto estabelecido na Lei nº 7.357/98, que instituiu o Regime Simplificado de Apuração do ICMS - SimBahia, aplicável à microempresa, à empresa de pequeno porte e ao ambulante. A leitura do art. 3º, § 2º e do art. 5º, inciso II dessa última Lei, mostra que, efetivamente, nos casos de aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, destinadas à comercialização, é devido o recolhimento do imposto estadual relativo à antecipação parcial. Para um melhor entendimento, transcrevo abaixo tais dispositivos:

“Art. 3º O contribuinte interessado em adotar o tratamento tributário ora instituído deverá formalizar opção no ato de sua inscrição no cadastro de contribuintes do imposto, ou em qualquer outro momento, desde que se enquadre nas condições e limites fixados no artigo anterior.

...
§ 2º A opção pelo tratamento tributário dispensado à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante implicará renúncia expressa pelo contribuinte optante à utilização de quaisquer créditos fiscais.

...
Art. 5º O tratamento simplificado de apuração do imposto de que cuida esta Lei não se aplica ao pagamento de ICMS nas operações:

...
II - sujeitas a antecipação ou substituição tributária;”

No que se refere à afirmação do autuado de que a exigência fiscal é exorbitante, sob o entendimento de que tem caráter confiscatório, e que afronta os princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva, saliento que o lançamento tem previsão legal, encontrando-se delineado na Lei nº 7.357/98, que foi aprovada pela Assembléia Legislativa do Estado. A violação aos mencionados princípios, não existindo, tampouco, enriquecimento estatal.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, saliento que conforme estabelece o artigo 125, incisos I e III do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

No mérito, constato que o contribuinte acostou à sua peça defensiva as provas de que tinha efetuado o recolhimento do imposto consignado no Auto de Infração em lide, os quais foram acatados pela autuante. Verifico que, efetivamente, os elementos de prova juntados às fls. 51 a 63 atestam, sem sombra de dúvida, que os recolhimentos haviam sido realizados antes de iniciada a ação fiscal, razão pela qual a imputação resta totalmente descharacterizada.

Discordo da afirmação da autuante de que restaria exigível a parte correspondente à multa sugerida, devido à intempestividade do recolhimento efetuado pelo impugnante. Realmente, os recolhimentos foram feitos após o prazo determinado no art. 125, inciso II, alínea “f”, § 7º do RICMS/BA, que estabelece que o pagamento pode ser realizado até o 25º dia do mês subsequente à entrada da mercadoria no estabelecimento, estando comprovado que os pagamentos deveriam ter ocorrido nos meses de dezembro de 2006 e de janeiro de 2007, entretanto foram realizados no mês de fevereiro de 2007. Nesta situação, entendo que cabe à Repartição Fazendária verificar se existe algum valor a ser exigido do contribuinte, no que se refere à incidência de acréscimos legais.

Diante do exposto, voto pela improcedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232893.0012/09-7, lavrado contra **RG MADEIREIRA LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR