

A. I. Nº - 232368.0008/10-0
AUTUADO - JOSÉ IRANILDO ANDRADE DOS SANTOS
AUTUANTE - PEDRO PAULO CARNEIRO RIOS
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 06. 12. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0371-01/10

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 1% e 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações caracterizadas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADA INTERESTADUAL DE MERCADORIA PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização e não enquadradas no regime da substituição tributária, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Infração caracterizada. De ofício, efetuado o reenquadramento da infração na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Não cabe a este colegiado apreciar arguição de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 31/03/10, para exigir ICMS, no valor de R\$ 849,83, mais multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias, no valor total de 57.994,41, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2009. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 10.631,41, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas.

Infração 02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, setembro, outubro e dezembro de 2009. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 47.363,00, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas.

Infração 03. Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária parcial, no valor de R\$849,83, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no mês de setembro de 2009.

O autuado apresentou defesa (fls. 247 a 274) e, após descrever as imputações afirma que o lançamento é nulo e, no mérito, improcedente.

Em relação à infração 02, o autuado afirma que “O que se verifica nos levantamentos referentes à infração 1, é que muitas das mercadorias encontram-se com sua fase de tributação encerrada, ou são mercadorias não tributáveis adquiridas para manutenção dos veículos, assim deve ser aplicada a multa de 5% e não de 10% como pretendeu o Auditor Fiscal.”

Quanto à infração 03, o autuado sustenta que não é possível a exigência de antecipação parcial das empresas optantes pelo Simples Nacional. Diz que a Lei Estadual nº 8.901/03 descaracterizou o sistema simplificado de tributação ao possibilitar a cobrança da antecipação parcial e, no entanto, vedar o direito à utilização do crédito fiscal correspondente. Alega que esse fato viola a Constituição Federal e onera as microempresas em relação aos contribuintes tributados pelo regime normal. Destaca que as empresas do Simples pagam o ICMS sobre a receita bruta ajustada e não sobre o valor da venda de mercadoria descrita em nota fiscal e, portanto, a cobrança da antecipação parcial sem o direito ao crédito fiscal caracteriza um confisco. Aduz que, nos termos do art. 179 da Constituição Federal, as micro e pequenas empresas deveriam ter um tratamento tributário simplificado e também redução da carga tributária.

Afirma que a Constituição Federal protege os contribuintes contra uma tributação excessiva de tal forma que represente ou que seja sentida como um confisco. Discorre sobre o confisco, transcreve dispositivos da Constituição Federal e cita farta doutrina. Sustenta que é uma prática confiscatória a exigência da antecipação parcial das empresas integrantes do Simples Nacional, as quais já pagam o ICMS sobre a receita bruta ajustada, sem a possibilidade de utilização de qualquer crédito fiscal.

Disserta sobre os princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco, transcreve dispositivos da Constituição Federal, cita doutrina e, em seguida, frisa que o Estado da Bahia subverteu a ordem constitucional ao instituir a antecipação parcial, bem como violou o princípio da capacidade contributiva. Ressalta que as micro e pequenas empresas são economicamente mais fracas e mereceram atenção especial e, no entanto, com as alterações pretendidas pelo Estado, passaram a suportar uma carga tributária maior do que as empresas do regime normal. Faz alusão ao tratamento tributário dispensado aos atacadistas e dá exemplos numéricos da apuração de imposto devido por atacadistas e por microempresas, visando demonstrar que a legislação tributária estadual viola o princípio da capacidade contributiva.

Tece comentários acerca da proteção constitucional às micro e pequenas empresas, cita doutrina e conclui que o Estado da Bahia não pode modificar o sistema implantado pelo SIMBAHIA de forma a vedar o uso de qualquer crédito, o que gera um verdadeiro confisco da antecipação parcial do ICMS como diz já ter demonstrado anteriormente.

Assevera que a aplicação da taxa SELIC, como índice para cálculo de acréscimos moratórios nos lançamentos tributários, é ilegal e inconstitucional, uma vez que fere os princípios da legalidade (art. 150, I, da CF), da anterioridade (150, III, “b” da CF), da anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, da CF), da indelegabilidade de competência tributária (arts. 48, I, e 150, I, da CF) e da segurança jurídica (inserido em vários incisos do art. 5º da CF).

Após discorrer longamente sobre a taxa SELIC e citar diversos dispositivos legais, o autuado explica que a taxa SELIC é utilizada para remunerar as instituições financeiras quando emprestam recursos entre si, sendo esses empréstimos realizados por meio de negociação de títulos públicos. Diz que o fisco, ao adotar a taxa que não foi criada para fins tributários, acaba por aumentar o valor do tributo sem que haja previsão em lei. Frisa que só a lei pode criar ou majorar tributo e, como a taxa SELIC foi criada por circular do Banco Central, ela não pode ser adotada como índice para a correção de tributos. Para embasar sua tese, transcreve dispositivos constitucionais, doutrina e jurisprudência.

Ao finalizar a sua defesa, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Na informação fiscal, fls. 286 a 288, o autuante diz que a alegação merece prosperar, uma vez que o procedimento fiscal contém todos

esclarecimento dos fatos. Ressalta que o autuado não apontou nenhum fato específico que justificasse o seu pedido de nulidade do lançamento.

Afirma que o autuado não se pronunciou quanto à infração 01 e, portanto, mantém a autuação.

No que tange à infração 02, o autuante, inicialmente, esclarece que esse item do lançamento está baseado no demonstrativo 2. Diz que, na infração em tela não foi incluída mercadorias com a fase de tributação encerrada, conforme comprovam os documentos de fls. 108 a 130. Frisa que a aplicação da multa prevista no inciso XII-A, nas infrações 01 e 02, resultaria em um débito maior que o originalmente lançado.

Quanto à infração 03, o autuante diz que não tem competência para se pronunciar sobre questão de inconstitucionalidade da legislação e, por esse mesmo motivo, também deixa de se manifestar sobre a aplicação da taxa SELIC.

A finalizar sua informação fiscal, o autuante mantém o lançamento em sua totalidade.

VOTO

Em sua defesa, o autuado argui a nulidade do lançamento, sob a alegação de que o Auto de Infração “sem embargos do alto zelo do Auditor Fiscal autuante é nulo”.

Afasto essa alegação de nulidade, suscitada de forma ampla, pois o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não tendo ensejado qualquer violação ao devido processo legal ou ao exercício do direito de defesa. Na impugnação, o autuado abordou a matéria objeto da autuação com muita clareza e precisão, o que demonstra ter inexistido cerceamento ao direito de defesa. No lançamento, estão identificados, com clareza, a infração, o infrator, o montante da base de cálculo e os valores devidos. Inexiste qualquer vício ou falha capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração, uma vez que não ocorreu nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

As infrações 01 e 02 tratam de entradas no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal. Observo que o autuado, após ter sido regulamente intimado (fl. 7), apresentou à fiscalização o seu livro Registro de Entradas (fls. 133 a 147), o qual preenchia os requisitos de validade e comprovava as operações nele registradas.

Em relação à infração 01, a qual trata de entrada de mercadorias não tributáveis, verifico que o autuado não se defendeu de forma específica. Examinando o demonstrativo referente a esse item do lançamento, constato que as notas fiscais e a cópia reprográfica do livro Registro de Entradas comprovam a ocorrência da irregularidade imputada ao autuado. Dessa forma, essa infração em tela subsiste integralmente.

Quanto à infração 02, que cuida de entrada de mercadorias tributáveis, verifico que as notas fiscais discriminadas no demonstrativo de fl. 107, cujos DANFEs estão acostados às fls. 108 a 130, não foram registradas no livro Registro de Entradas. Em razão dessa irregularidade, foi aplicada ao autuado multa equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Na defesa, o contribuinte sustenta que deveria ter sido apenado com a multa de 5%, prevista no inc. XII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pois uma parte das mercadorias estava com a fase de tributação encerrada e outra parte era destinada à utilização nos seus veículos.

Examinado as notas fiscais listadas no demonstrativo de fl. 107, constato que as mercadorias nelas consignadas são tributáveis – aguardente e óleo de soja. Considerando que as mercadorias são tributáveis e que o autuado não comprovou que as aquisições foram devidamente registradas, a multa indicada na autuação, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias, prevista no art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96, está correta. Tendo em vista a irregularidade apurada, não há como se aplicar a pena prevista no inc. XII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 5%. Dessa forma, a infração em tela subsiste integralmente.

Trata a infração 03 da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária parcial, na condição de empresa optante do Simples Nacional.

Conforme o demonstrativo de fl. 131 e a correspondente nota fiscal acostada à fl. 132, o autuado deixou de efetuar o pagamento do ICMS devido por antecipação parcial na aquisição interestadual de aguardente. O autuado não nega que tenha efetuado a aquisição em tela, porém não comprova o pagamento da correspondente antecipação parcial, limitando-se a questionar a constitucionalidade da cobrança e da vedação ao crédito fiscal referente à antecipação parcial.

Conforme previsto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 8.967/03, a legislação estadual estabelece que: *“Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”* (grifo nosso). Tal disposição foi reproduzida o art. 352-A do RICMS-BA.

Essa determinação veio a ser ratificada por meio do artigo 386, inciso VII, alínea “b”, do RICMS-BA, o qual determina que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 2º, 4º, 5º e 6º do art. 352-A do RICMS.

Por fim, a Diretoria de Tributação – DITRI, através da Gerência de Consultas e Orientações Tributária, expediu Orientação DITRI/GECOT nº 001/2009, na qual orienta que: *“Nas aquisições interestaduais realizadas por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional o valor do ICMS antecipação parcial será o resultado da diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual aplicável aos contribuintes não optantes pelo simples nacional”*.

Dessa forma, está demonstrado o embasamento legal da exigência fiscal, cuja base de cálculo para apuração do imposto é o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, nos termos previstos no inciso III do art. 23 da Lei nº 7.014/96, mediante a alíquota interna de 17%, deduzido do valor do ICMS destacado no documento fiscal de aquisição, independentemente do regime de apuração do imposto adotado pelo contribuinte, conforme procedeu o autuante.

Apesar dos respeitáveis argumentos defensivos acerca da inconstitucionalidade do tratamento dispensado às micro e pequenas empresas, saliento que ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Pelo acima exposto, a infração em comento subsiste integralmente. Todavia, de ofício, observo que a multa indicada na autuação, no percentual de 50%, prevista no inciso I, alínea “b”, item “1”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, está equivocada, haja vista que essa penalidade era cabível 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 “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da citada Lei.

Por fim, saliento que a aplicação da taxa SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia) para fins tributários, no âmbito estadual, encontra amparo no art. 102, § 2º, I, Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), incidindo sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso. Apesar dos abalizados argumentos trazidos pelo autuado sobre a inconstitucionalidade da utilização dessa referida taxa para fins tr julgador administrativo competência para declarar inconstitucionalidade estadual, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Por tudo quanto exposto, é PROCEDENTE a autuação, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido, na quitação do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232368.0008/10-0**, lavrado contra **JOSÉ IRANILDO ANDRADE DOS SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$849,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época dos fatos geradores dos débitos tributários lançados de ofício, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor total de **R\$57.994,41**, previstas no art. 42, IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios, conforme norma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VAMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR