

**PROCESSO** - A. I. Nº 281240.0288/08-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ADEL REFRIGERAÇÃO MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - ADEL REFRIGERAÇÃO MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0011-01/10  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 10/05/2011

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0084-12/11**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. É nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar alegação contida na impugnação apresentada. A referida omissão não pode ser suprida por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois implicaria supressão de instância. A Decisão é nula, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99. O processo deve retornar à Primeira Instância para nova Decisão. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO** em relação à infração 3. Recurso Voluntário **PREJUDICADO** quanto às infrações 1 e 2. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0011-01/10 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99 e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 15/12/2008, exige ICMS no valor de R\$42.135,11 pelas seguintes irregularidades constatadas pelo fisco estadual à legislação tributária deste estado:

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento 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 50%.

INFRAÇÃO 2 – Recolhimento a menos o ICMS concernente à antecipação parcial, na condição de microempresa ou de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras 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%

INFRAÇÃO 3 – 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 Recurso Voluntário diz respeito às infrações 1 e 2 e o Recurso de Ofício às infrações 2 e 3.

O autuado inicialmente, (fls. 244/255) em relação à infração 1, afirma que uma verificação dos documentos que acompanham a defesa mostra que inexistia 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 tange às infrações 2 e 3, aduz que a aplicação da alíquota de 10% é indevida, tendo em vista que está sujeito à alíquota de 2,5%, pois enquadrado no SimBahia, conforme demonstra. Após discorrer sobre o referido regime, afirma ser a infração ilegal.

Assevera que o Auto de Infração contém mais uma ilegalidade, que se refere à imposição de multa no importe de 50% para a infração 2 e de 70% para a infração 3, além dos encargos moratórios e que não foi observado o benefício fiscal previsto no art. 8º da Lei nº 7.357/98, que prevê uma dedução do imposto devido mensalmente, por empregado regularmente registrado.

Em seguida, trata extensivamente das multas aplicadas, as entendendo de caráter confiscatório.

O autuante (fls. 377/378) em sua manifestação após discorrer sobre a forma como foi conduzida a fiscalização, entende que o Auto de Infração deva ser julgado procedente.

A 1ª JJF considerando divergências de valores na planilha de cálculo SimBahia (infração 1) com os montantes indicados nas planilhas atinentes às notas fiscais do CFAMT, converteu o processo em diligência ((fls. 381/382), para que o autuante 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, entre outros pedidos referentes às infrações 2 e 3.

O autuante, em relação à infração 1 informa que elaborou planilha analítica de aquisições de mercadorias e serviços e apensa aos autos. Refaz os demonstrativos das infrações 2 e 3 diante da solicitação da JJF (fls. 387/388).

O autuado em manifestação (fls. 405/407) à diligência realizada e, em relação à infração 1, aduz que as planilhas totalizadoras constantes do Auto de Infração não coincidem com as planilhas analíticas produzidas pelo autuante, dando exemplo e apresentando planilha. Diz, ainda, de que 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. 269/275.

Quanto às demais infrações, ratifica os termos de sua defesa, observando que em relação à infração 3 o autuante concedeu o crédito presumido de 8%.

O autuante novamente se pronuncia (fls. 410/412), apresentando esclarecimentos a respeito da diligência que realizara anteriormente. Em relação à infração 1 e quanto 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 indicado nas novas planilhas, todavia não há razão para o ajuste, pois os autos estão devidamente instruídos. 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.

A 1ª JJF prolatou a seguinte Decisão.

Em relação à infração 1, afirma que a modificação nas faixas de faturamento da empresa encontra-se perfeitamente demonstrada nas planilhas elaboradas pelo autuante, pois 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. Em seguida, ressalta de que as determinações dos arts. 404-A, 405-A e 406-A do RICMS/97 (transcritos), vigentes à época da ocorrência dos fatos, determinavam

que cabia ao autuado ter solicitado tempestivamente a alteração de sua faixa de enquadramento, providência que não adotou. Em assim sendo, de ofício tal providência foi implementada, restando caracterizada a infração.

Em relação à infração 2, observa que para apuração do imposto 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). Salienta que, como o autuado se encontrava enquadrado como microempresa à época dos fatos geradores, não foi 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. Tal fato motivou pedido de diligência por parte da JJF, sendo realizada pela própria autuante que, de forma acertada, deixou de adotar esse procedimento em relação ao mês de dezembro de 2005, tendo em vista a alteração da situação do contribuinte, que, de acordo com a infração 01, passou para a condição de empresa de pequeno porte, não fazendo jus, portanto, à mencionada redução no valor do imposto a pagar. A infração foi mantida no valor de R\$819,52, em conformidade com o demonstrativo de fl. 395.

Discordaram da 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 à hipótese de infração diversa das previstas nessa Lei, importando em descumprimento de obrigação tributária principal. Registraram o entendimento da 2ª Instância deste Colegiado.

Quanto à infração 3, diz que, como o contribuinte se encontrava enquadrado no SimBahia, não estava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas. Afora tal fato, o autuante confirmou que a autuação se deu tendo em vista a omissão das notas fiscais colhidas junto ao sistema CFAMT estarem omitidas das DME's.

Em assim sendo e em obediência às determinações do art. 408-C do RICMS/97, *“o sujeito passivo realmente somente se encontrava obrigado a apresentar à Secretaria da Fazenda, anualmente e através da DME, as informações concernentes às operações efetivadas por seu estabelecimento. Nesta situação, vislumbra-se que nos casos nos quais 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 expandido, 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”.*

Quanto à afirmativa do autuado de que as multas sugeridas são inconstitucionais e confiscatórias e quanto à necessidade de serem observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, houve a ressalta de que, de acordo com o disposto no art. 167, inciso I do

RPAF/BA, não se inclui na competência do órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade. Apesar disso, *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.*

O Auto de Infração foi julgado procedente em parte.

De ofício, a 1ª Instância de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada 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.

Ao tomar conhecimento da Decisão da 1ª JF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 453/461) objetivando a desconstituição parcial da Decisão recorrida e, consequentemente, do Auto de Infração.

Quanto à infração 1, 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 inexistia 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 2 e 3, aduz que a aplicação da alíquota de 10% é indevida, tendo em vista que o contribuinte está sujeito à alíquota de 2,5%.

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 predeterminadas 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 a infração 2 (antecipação parcial), após apurar a base de cálculo, o autuante *aplicou a alíquota real (considerando a alíquota de 17% e a contabilização de crédito presumido de 7% das entradas) de 10% (dez por cento) sobre ela*, o que no seu entender inaplicável aos contribuintes enquadrados no SimBahia.

Transcrevendo os arts. 20 a 23 da Lei nº 7.357/98 afirma que somente no RICMS/BA no seu art. 408-L e art. 915, III determinam, na forma feita, a exclusão do contribuinte do SimBahia, não estando na referida Lei elencada. E nesta esteira de argumentação, registra que o RICMS/BA exige deliberação do Inspetor Fazendário para que, legalmente, se aplique ao contribuinte submetido ao SimBahia, o regime comum de tributação do ICMS. Entretanto, neste caso, essa deliberação não ocorreu, quer expressa, quer tacitamente. A despeito disso, em vez de se aplicar a alíquota de 2,5%, aplicou-se a alíquota de 10%.

Assevera que a infração 2 contém mais uma ilegalidade, que se refere à imposição de multa no patamar de 50%.

Salienta que não foi observado o benefício fiscal, previsto no art. 8º 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. 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 aplicadas, argui a sua inconstitucionalidade e emite sua opinião contrária ao que expôs a JJF, sobre a vedação legal deste órgão administrativo em apreciar seu argumento, pois este foro administrativo possui *o princípio do livre convencimento, declarando a inconstitucionalidade da multa aplicada quando desconforme com os ditames constitucionais, pois, ao revés, estará privando o contribuinte da garantia da ampla defesa, já que a questão sequer foi apreciada.*

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. Discorre sobre o princípio do não confisco, solicitando o reconhecimento da exorbitância da multa de 50% sobre o valor total do tributo.

Requer, ao final, a impropriedade total do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS (fls. 465/468) opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto. Em relação à infração 1 diz que o recorrente não trouxe aos autos prova que refutasse os documentos fiscais coletados pela fiscalização, portanto seus argumentos não possuem o condão de modificar a Decisão recorrida. Quanto à alíquota aplicada, o contribuinte apresentou faturamento que implicou em mudança de faixa, inclusive de microempresa para empresa de pequena porte, sem perder o regime do SimBahia. No que tange ao incentivo de empregados, previsto na Lei nº 7.357/98, este foi dado, conforme fl. 392 do PAF.

Entende ilegítima a alegação de caráter confiscatório das multas aplicadas, pois estão expressamente consignadas no art. 42. I, “b”, itens 1 e 3 da Lei nº 7.1041/96, como transcreve.

Discorda do recorrente quanto à competência do órgão julgador em apreciar a inconstitucionalidade da norma que prevê as multas aplicadas às infrações, conforme determinações do art. 167, do RPAF/BA.

## VOTO

Ao analisar as peças processuais, alguns aspectos deste processo me chamaram a atenção em relação à infração 3 que trata 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.

O autuante elaborou dois levantamentos. No primeiro relacionou notas fiscais do SINTEGRA e no segundo notas fiscais colhidas junto ao CFAMT. Nominou tais levantamentos como “Levantamento Fiscal de Antecipação Parcial/Total (fls. 37/40). Somente lançou no Auto de Infração o levantamento que realizou com as notas fiscais do CFAMT. Para consubstanciar a autuação, apensou aos autos cópia reprográfica do livro Razão analítico da empresa autuada (fls. 164/239). E, quando da sua informação fiscal, expressou claramente: *Já a infração 03-05.05.01 Tomou-se por base, as notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT e acostadas aos autos. Comprovando-se as omissões de saídas mercadorias tributadas apuradas através de entradas de mercadorias cujas notas fiscais não foram apresentadas à fiscalização, não foram declaradas no livro caixa, e o contribuinte não informou as aquisições* (fl.377).

Em assim sendo, toda a base da autuação foi de que as notas fiscais colhidas pelo sistema CFAMT não foram escrituradas nos livros contábeis da empresa autuada.

A JJF encaminhou os autos em diligência para que o autuante esclarecesse, se a apuração das omissões decorreu da falta de informação dos dados concernentes às notas fiscais através da DME ou se referiu à falta de contabilização de pagamentos efetuados. Sendo este o caso, efetuasse uma revisão do lançamento, observando que a exigência deveria corresponder às datas dos efetivos pagamentos realizados pelo contribuinte (fl. 381).

O autuante informa que a infração 3 decorreu do fato do contribuinte não ter informado suas aquisições nas DME's, não apresentou as notas fiscais à fiscalização e não as escriturou em seus livros fiscais (fl. 387). Apensa aos autos o levantamento fiscal originalmente realizado (fls. 399/401) e novo demonstrativo nominado de “Demonstrativo A – Exercício de 2005 –

Demonstrativo da presunção de omissão de saídas, evidenciada pelos seguintes fatos: a) contribuinte não escriturou o livro Caixa; b) não informou aquisições na DME; c) não apresentou notas fiscais. Levantamento realizado com base em notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT”, onde nele, apenas, concede o crédito presumido de 8% (fl. 394), diminuindo o valor do débito a ser exigido.

Por seu turno, a JJF tomou esta informação como se o autuante houvesse afirmado que as omissões decorreram da não informação das notas fiscais somente na DME, conforme resta transcrito no relatório do presente Acórdão e anularam a infração ora analisada.

Entendo equivocada tal Decisão. Em primeiro, a autuação conforme acima exposto, teve por base o livro Diário da empresa autuada. Em segundo, o próprio autuante esclareceu que as notas fiscais não foram contabilizadas. Em terceiro, mesmo depois da diligência requerida, ele continua a afirmar que as notas fiscais não foram lançadas no livro Caixa. Em quarto, embora não tenha respondido claramente aos membros da JJF, quando da diligência solicitada, se a autuação se deu por conta da falta de informação na DME ou na escrita contábil e de ter apresentado a DME (afirmando que o contribuinte não escriturou o livro Caixa e não lançou as notas fiscais na DME), não posso presumir que ela somente decorreu da falta de informação na DME. Em quinto, se o autuante não respondeu com precisão ao questionamento da JJF, a Decisão poderia ter outra vertente e não de que a autuação teve por base a DME e, portanto, somente caberia a penalidade de cunho acessório. Em sexto, se o autuante incluiu as notas fiscais do CFAMT para apurar o imposto relativo à infração 1, este fato poderá implicar duplicidade de lançamento, e não que a autuação teve por base a DME.

Diante deste quadro, fica evidente que a base tomada pela JJF, na forma feita, para proferir sua Decisão não encontra acolhimento nos fatos materiais constantes dos autos.

Em assim sendo, deve ele retornar à 1ª Instância para novo julgamento da infração 3, do presente Auto de Infração, pois esta 2ª Instância, se assim proceder, incidirá em supressão de instância.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício interposto para anular a Decisão recorrida quanto à infração 3. Consequentemente fica PREJUDICADA a análise das infrações 1 e 2, bem como o Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado quanto às infrações 1 e 2, e declarar **NULA** a Decisão recorrida em relação à infração 3, referentes ao Auto de Infração nº **281240.0288/08-2**, lavrado contra **ADEL REFRIGERAÇÃO MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo o processo retornar à Primeira Instância para nova Decisão.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS