

A. I. N° - 087461.0103/07-0
AUTUADO - SRL INDÚSTRIA DE MÓVEIS DE MADEIRAS E ESTOFADOS LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 18/08/2011

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0182-03/11

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. DESENQUADRAMENTO. PERDA DO DIREITO AO TRATAMENTO FISCAL PREVISTO NO REGIME SIMPLIFICADO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS REGULAMENTARES PARA ENQUADRAMENTO NO ALUDIDO REGIME, EM VIRTUDE DE FATOS APURADOS EM INVESTIGAÇÃO FISCAL ANTERIOR, QUE CONSTATOU DIVERSAS IRREGULARIDADES NO ENQUADRAMENTO DO CONTRIBUINTE NO SIMBAHIA, A EXEMPLO DE INTERPOSIÇÃO DE SÓCIOS FICTÍCIOS E SUCESSÃO EMPRESARIAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. RECONSTITUIÇÃO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO PELO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. Questionada a competência da autoridade fiscalizadora para proceder ao desenquadramento de contribuinte do SimBahia, bem como a retroatividade dos efeitos dessa medida. Cumpre ter em mente a distinção entre processo e procedimento. Na fase de investigação não há processo, mas apenas procedimento, que é conduzido unilateralmente pelo fisco, segundo rotinas específicas, desempenhadas pelas autoridades competentes. Concluído o procedimento investigatório, caso haja alguma infração, formaliza-se a acusação pelo instrumento próprio, o Auto de Infração – auto de lançamento e imputação de pena –, que é o procedimento final de uma cadeia de procedimentos preparatórios, e, se o contribuinte impugna o lançamento, instaura-se então o processo administrativo fiscal. A jurisprudência deste Conselho tem feito a distinção entre “desenquadramento” do SimBahia e “perda do direito ao regime de tributação” daquele sistema. O desenquadramento pode ser puro e simples, surtindo efeitos a partir de sua formalização, ou retroativo, na hipótese de o contribuinte ter se enquadrado irregularmente no regime do SimBahia, caso em que, após a sua formalização, a fiscalização é autorizada a desconsiderar o tratamento simplificado, levantando o tributo devido, desde o momento do enquadramento irregular, pelo regime normal de apuração do imposto. Já em se tratando da ocorrência de fato que implique apenas a perda do direito ao regime de tributação do sistema simplificado, apura-se o imposto devido, lavra-se o Auto, mas o contribuinte não é desenquadrado, continua inscrito no regime simplificado. O desenquadramento exige a prática de

um ato formal, da competência da autoridade que seja competente para efetuar o enquadramento (princípio da simetria), ao passo que no caso da perda do direito ao regime de tributação do SimBahia a competência é da autoridade lançadora (auditor ou agente de tributos). No presente caso a legislação exige a prévia formalização do desenquadramento pela autoridade competente para fazer o enquadramento, como requisito para a subsequente autuação para lançamento do tributo pago a menos em virtude do ilícito apurado, porém quem efetuou o “desenquadramento” foi o próprio fiscal, cuja competência se limita à praticado lançamento. Por essa razão, tendo o lançamento do crédito tributário sido efetuado sem o prévio desenquadramento do contribuinte do regime do SimBahia pela autoridade competente, desenquadramento esse que seria passível de impugnação pelo sujeito passivo, configura-se nítida ofensa ao devido procedimento legal. Lançamento nulo. Entendimento baseado em precedente deste Conselho (Acórdão CJF 0105-11/09). 2. SALDO CREDOR DE “CAIXA”. RECONSTITUIÇÃO DO “CAIXA” COM A INSERÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS OBTIDAS NO SISTEMA CFAMT [CONTROLE FISCAL AUTOMATIZADO DE MERCADORIAS EM TRÂNSITO], CARACTERIZANDO OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Feita a revisão do lançamento, reduzindo-se o valor do crédito tributário lançado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28.9.07, diz respeito aos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto – conforme Processo nº 050892/2007-4, relativo a investigação fiscal anterior efetuada pela Infaz Varejo, foram constatadas diversas irregularidades no enquadramento do contribuinte, na condição de integrante do sistema SimBahia, a exemplo de interposição de sócios fictícios e sucessão empresarial, com o objetivo de possibilitar o enquadramento indevido naquele sistema, o que ensejou o seu desenquadramento, ratificado pela Supervisão da INFIP e pelo diretor da DAT/METRO, com a conseqüente perda do tratamento previsto no referido regime simplificado de apuração do ICMS, sendo então, de acordo com os arts. 408-P e 408-S do RICMS, reconstituída toda a apuração do imposto pelo critério normal de apuração, desde o exercício de 2002 até 2006, em conformidade também com os arts. 116 e 124, I, combinados com o art. 408-L, II, III, IV e VII, e com o art. 408-P –, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 370.435,69, com multa de 60%;
2. omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldo credor de Caixa – reconstituição do Caixa, após a inserção de diversas Notas Fiscais de entradas obtidas do sistema CFAMT –, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 59.151,06, com multa de 70%.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 1825/1839) reclamando como preliminar que é inconstitucional a cobrança de tributo retroativamente. Explica que havia optado pelo Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia) desde 1999, e honrava rigorosamente o

pagamento dos tributos. Comenta o objetivo para o qual foi criado o SimBahia, visando incentivar o desenvolvimento das microempresas e das empresas de pequeno porte, propiciando-lhes tratamento diferenciado, em atendimento aos arts. 146, “d” *[sic]*, e 179 da Constituição.

Alega que no dia 1º de dezembro de 2006 um dos sócios da empresa recebeu um correio eletrônico informando de sua exclusão do SimBahia a partir de 1.1.07, no qual constava apenas a ocorrência de alteração cadastral, porém, ao receber o presente Auto de Infração, notou que a cobrança do imposto era retroativa, a partir de janeiro de 2002, em virtude da exclusão da empresa do SimBahia. Protesta que a exclusão retroage a período anterior à sua comunicação, ferindo o princípio da irretroatividade da lei tributária, que constitui um dos pilares do sistema jurídico, previsto em dois dispositivos da Constituição, no art. 5º, XXXVI, e no art. 150, III, “a”. Observa que, por esse princípio, a lei não pode prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, e, no capítulo que trata do sistema tributário, a Constituição estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. Comenta os propósitos que norteiam o princípio da irretroatividade. Cita doutrina.

O autuado reclama que o ente tributante, na ânsia de arrecadar cada vez mais, atropela normas e princípios concebidos para proteger os cidadãos de atos abusivos, inconstitucionais e ilegais. Alude à hierarquia das leis no ordenamento jurídico. Transcreve ementas de acórdãos de tribunais. Protesta que não pode a empresa ser prejudicada em razão da desídia da fazenda estadual, que somente comunicou sua exclusão do regime do SimBahia nove anos após ter sido feita a opção por esse regime. Considera que, ao se exigir o recolhimento do tributo retroativamente, o fisco age de forma ilegal. Sustenta que o art. 408-S do RICMS é inconstitucional, pois fere o princípio da irretroatividade tributária, que constitui cláusula pétrea, nos termos do art. 60, § 4º, IV, da Constituição, por integrar o rol dos direitos e garantias individuais.

Como segunda preliminar, a defesa argumenta que o agente autuador é incompetente para efetuar o desenquadramento da empresa do SimBahia. Toma por fundamento o art. 18 do RPAF.

Reclama que não foram observados o devido processo legal e o direito de ampla defesa, pois a exclusão da empresa do regime do SimBahia foi feita sem que a empresa tivesse direito de se defender, haja vista que não houve processo regular no qual ficasse caracterizada qualquer das situações motivadoras da exclusão. Diz que a exclusão foi comunicada informalmente por “e-mail”, e só dessa comunicação foi que tomou conhecimento. Argumenta que a exclusão deve ser feita por decisão administrativa, mediante processo regular, com concessão de direito de defesa, e isto não houve neste caso.

Quanto ao mérito, alega que houve erro na apuração do débito do item 1º do Auto, pois o imposto foi cobrado com aplicação da alíquota interna e interestadual de 17 e de 12% sobre o valor das saídas, abatendo-se os créditos efetivamente destacados nos documentos fiscais de aquisição, porém o preposto fiscal, ao elaborar os demonstrativos, deixou de observar a regra do art. 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98, que transcreve. Sustenta que, de acordo com esse dispositivo, o valor do imposto seria de R\$ 173.704,67.

Com relação ao item 2º, alega que a planilha fiscal contém falhas, das quais decorre aumento substancial do valor das omissões e conseqüentemente do imposto, pois o agente autuador considerou como saídas de caixa (pagamentos) Notas Fiscais cujas cópias não foram apresentadas, impossibilitando o seu conhecimento. Além disso, teriam sido incluídas no levantamento Notas Fiscais relativas a fatos que não representam desembolso financeiro, por serem referentes a conserto, retorno, demonstração, etc. Aduz que teria havido ainda lançamentos duplicados de documentos, conforme são detalhados em documento anexo. Aponta outro equívoco do autuante, por ter sido considerado como pagamento o valor de R\$ 55.046,80, referente

ao mês de dezembro de 2003, sendo este valor o mesmo das vendas do mês de novembro. Observa que no cálculo do crédito de 8% o agente se baseou no valor do débito e não no valor da omissão, conforme prevê o art. 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98.

Assinala que foi acostado à defesa um demonstrativo em que são especificadas as falhas apontadas, reduzindo-se o débito do item 2º para R\$ 16.793,18.

Pede que seja declarada a nulidade da cobrança retroativa, ou que no mérito seja determinado o valor devido com as correções apontadas. Juntou documentos.

Foi protocolada peça aditiva à defesa, relativamente ao item 2º (fls. 1855/1857), aduzindo que, quando da apresentação da defesa, no tocante ao cálculo das omissões de saídas através da reconstituição do Caixa dos exercícios de 2002 a 2006, os demonstrativos foram elaborados de forma incompleta, daí a necessidade de complementação, para esclarecimentos. Explica que a nova planilha é baseada nas Notas Fiscais listadas pelo agente autuador, e visa a impugnar documentos indevidamente por ele considerados, como, por exemplo, despesas dos meses de maio e junho de 2006. Diz que a escrituração do Caixa no período, conforme planilhas acostadas, demonstra o valor da movimentação. Seguem-se demonstrações relativas aos meses de maio e junho de 2006, com especificação dos saldos, entradas, pagamentos e aquisições. Requer a análise dos elementos apresentados. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 1886-1887), falando inicialmente de uma investigação fiscal anterior efetuada pela INFAZ Varejo, que teria constatado irregularidades no enquadramento desse contribuinte, juntamente com diversos outros estabelecimentos do mesmo grupo, tais como, interposição de sócios fictícios e sucessão empresarial, com o intuito de possibilitar o seu enquadramento indevido no regime, camuflando a condição de um mesmo grupo com diversos estabelecimentos, e evitando assim a consolidação das receitas brutas de todos os estabelecimentos, e isto permitiu o seu enquadramento no SimBahia, o que não ocorreria caso fossem somadas as receitas brutas de todos os estabelecimentos. O autuante frisa que tal fato não foi apurado por ele na ação fiscal que conduziu, e sim em fiscalização anterior.

Informa que, em decorrência do que foi exposto, ao fiscalizar os exercícios de 2002 a 2006, aplicou as previsões regulamentares concernentes ao tratamento a ser dado no caso de enquadramento irregular no SimBahia, reconstituindo a apuração do imposto pelo método normal, como se jamais o contribuinte tivesse sido enquadrado no regime simplificado. Explica que apurou mensalmente débitos e créditos, considerando as Notas Fiscais de saídas e de entradas, tanto as apresentadas e relacionadas pelo contribuinte, quanto as obtidas através do CFAMT [Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito], de modo que os créditos considerados foram os reais e não presumidos, pois considera que, uma vez desenquadrado do sistema por irregularidade no enquadramento, o sistema deixa de ter qualquer validade e o contribuinte perde o direito a qualquer benefício ou tratamento advindos do enquadramento indevido, diferentemente daquele contribuinte que, tendo cometido omissão de saídas apuradas através de levantamento fiscal, permaneça no regime porque seu enquadramento continua devido e regular.

Quanto ao item 2º do Auto de Infração, o fiscal reconhece que os erros e omissões apontados pelo contribuinte procedem, e por isso excluiu os valores indevidamente considerados no levantamento, no tocante a Notas Fiscais incluídas em duplicidade e à ausência de algumas Notas Fiscais relacionadas no CFAMT. Com relação ao questionamento da defesa de ter sido calculado o crédito de 8% sobre o valor do débito e não sobre o valor das saídas omitidas, o fiscal declarou concordar com o contribuinte e diz que corrigiu o erro. Já no que concerne ao aditivo da defesa, o fiscal diz que corrigiu pequenas diferenças nos valores relativos ao Caixa dos meses de maio e junho de 2006, porém em valores bem menores do que a correlação pedida pela defesa, já que os

valores de recebimentos e pagamentos foram coletados do próprio livro Caixa da empresa. Explica a razão de ter concedido o crédito presumido de 8%.

Ao ter ciência do teor da informação ao sujeito passivo (fls. 1922-1923), este se manifestou (fls. 1925-1926) dizendo que no tocante ao item 1º o autuante se limitou a justificar argumentos usados na autuação, não abordando os argumentos da defesa, e quanto ao item 2º o autuante não se manifestou a respeito a respeito do demonstrativo apresentado, limitando-se a refazer um confuso demonstrativo que intitulou “Demonstrativo das Entradas”, às fls. 1888 a 1921, sem qualquer conclusão. Entende que o autuante não cumpriu sua obrigação de se manifestar quanto aos argumentos da defesa, de modo que considera a informação como não prestada.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, ele se pronunciou (fl. 1930) dizendo que a reclamação do contribuinte é injustificada, pois não indicou exatamente quais os argumentos da defesa que não foram abordados na informação. A seu ver, todos os argumentos relevantes da defesa foram apreciados, não tendo o autuado apresentado desta vez fato ou argumento novo. Considera que o Auto de Infração se encontra em condições de ser apreciado pelo órgão julgador.

Por não constar nos autos que tivessem sido entregues ao contribuinte cópias do Processo nº 050892/2007-4 e das Notas Fiscais obtidas pelo sistema CFAMT incluídas no levantamento de Caixa, os autos foram remetidos em diligência à repartição de origem (fls. 1934-1935) a fim de que lhe fossem fornecidas cópias das peças às fls. 1519/1563 e 1564/1818, e que fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias).

A diligência foi cumprida na forma determinada (fls. 1936-1937).

O contribuinte protocolou petição (fls. 1939/1943) alegando que o relatório anexado ao processo em nada contribui para a autuação ou para a impugnação, haja vista que se trata de repetição do que já foi dito anteriormente, quando a empresa foi cientificada e contestou o fato nas razões de defesa, sendo portanto imprestável para fins de acusação.

Quanto às cópias das Notas Fiscais, diz que na defesa foram indicadas várias Notas que não deveriam compor o levantamento, pelos motivos indicados, dentre os quais o fato de que várias Notas Fiscais não foram apresentadas pelo auditor, sendo que, agora, o CONSEF determinou a apresentação de cópias de todas as Notas anexadas ao processo, porém, após conferência, foram encontradas duas, dentre as 44 listadas, que são as Notas Fiscais 167345 e 188301. Diz que reconhece esses dois documentos e concorda com a sua anexação à movimentação do seu Caixa. Com relação às demais Notas Fiscais, das quais não havia recebido cópia, diz que elas não se encontram dentre as que lhe foram apresentadas, conforme se pode conferir pela listagem que faz em seguida.

Conclui dizendo que ratifica a defesa anteriormente apresentada, e pede que seja declarada a nulidade da cobrança retroativa do imposto, e que seja acolhido o que foi exposto na petição. Juntou cópias de duas Notas Fiscais, documento de identidade e mídia magnética.

O fiscal autuante pronunciou-se (fls. 1949-1950) fazendo uma síntese dos fatos processuais até então, assinalando que foi feita entrega de cópias dos elementos, conforme determinou o órgão julgador. Quanto à reclamação da defesa de não ter recebido as Notas Fiscais que relacionou em sua última manifestação, o autuante diz não entender tal alegação, já que as Notas Fiscais constantes no levantamento fiscal são as que estão presentes nos autos e cujas cópias foram entregues ao autuado. Diz que reitera as informações anteriores.

Foi determinada nova diligência (fls. 1954-1955), a fim de que, no tocante ao item 1º, fossem anexadas aos autos:

- a) cópia da comunicação da fiscalização, ao Inspetor Fazendário, da existência de infrações de natureza grave, com a sugestão da exclusão de ofício do contribuinte do regime simplificado de apuração do imposto;

- b) cópia do ato mediante o qual o Inspetor Fazendário determinou o desenquadramento do contribuinte do regime do SimBahia;
- c) cópia da comunicação, ao contribuinte, do ato do Inspetor Fazendário pelo qual foi feita sua exclusão do regime do SimBahia.

Na mesma diligência, relativamente ao item 2º, em face da reclamação do contribuinte de que não recebeu cópias das Notas Fiscais listadas à fl. 1942, foi solicitado que em relação a cada Nota Fiscal ali especificada fosse indicada a folha correspondente nos autos onde se encontra cada Nota, recomendando-se que, caso alguma das citadas Notas não se encontrasse nos autos, fossem adotadas providências visando à sua anexação ao processo, e, não sendo possível, que fosse feito o lançamento, excluindo-se os valores relativos aos documentos que não constassem nos autos.

Em atendimento à diligência, o fiscal autuante juntou aos autos as peças às fls.1968/1980, das quais foi dada ciência ao contribuinte, reabrindo-se o prazo de defesa (fl. 1984).

O autuado manifestou-se (fls. 1986/1988) dizendo preliminarmente que ratifica todos os termos de sua defesa, e pede que doravante todas as intimações relativas ao feito sejam encaminhadas aos advogados constituídos. Com relação ao resultado da diligência, observa que, no que tange ao item 1º, os documentos às fls. 1970, 1971 e 1972, juntados em cumprimento à diligência, foram “produzidos” em 04.11.09 e em “01.03.202” [01.03.10], muito depois da lavratura do Auto de Infração, que ocorreu no dia 28.9.07, não podendo servir de suporte para lançamento que, quando levado a efeito, sequer existiam. Assinala que tais documentos foram elaborados até mesmo depois da diligência determinada pelo órgão julgador, em 26.8.09. A seu ver pode-se afirmar que foram “providenciados” com o objetivo de sanear as irregularidades na condução da ação fiscal, o que considera que não foi conseguido. Destaca que a empresa somente foi intimada da “exclusão” em 9.11.09 e da negativa ao seu recurso, em 17.3.10. Quanto ao mérito, transcreve a ementa de um acórdão da 1ª Câmara do CONSEF, aduzindo que tal decisão foi proferida em processo exatamente igual a este. Com relação aos demonstrativos às fls. 1978 a 1980, concernentes ao item 2º, o autuado alega que, além de contaminados pelas irregularidades que acaba de apontar, pois haveria que se atender, então, ao SimBahia, a seu ver não atendem aos requisitos legais de apuração, pois foram feitos de forma sintética, inclusive como se todas as compras e vendas da empresa fossem feitas a vista, sem refletir por isso a verdadeira movimentação comercial da empresa, de modo que não podem servir de suporte para o lançamento, e não mostram de forma clara, sequer, as exclusões determinadas pelo órgão julgador, referentes às Notas Fiscais não carreadas aos autos. Reitera o pedido de nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se pronunciou (fls. 1991-1992) dizendo que, atendendo ao que foi solicitado na diligência, foram gerados os seguintes documentos: “Pedido de autorização para aplicação do regime normal”, “Termo de Exclusão do SimBahia para efeito de cobrança retroativa de ICMS” e “Notificação de Exclusão do SimBahia para efeito de cobrança retroativa”. Informa que tais providências geraram os processos 180851/2009-5 e 180855/2009-0, que foram enviados ao setor competente para efetuar a exclusão, o qual recorreu à GECOT/DITRI, que proferiu o parecer cuja cópia se encontra anexa e do qual cita trecho. Aduz que há uma contradição entre o entendimento do CONSEF e o da GECOT/DITRI. Alega que o Auto de Infração foi lavrado com base nos ditames dos arts. 408-L e 408-S do RICMS, os quais não condicionam a cobrança retroativa pelo critério normal ao desenquadramento, nem estabelecem os procedimentos, nem se refere aos roteiros ou formulários que ora foram criados. Menciona um Auto de Infração que a seu ver teria sido anulado indevidamente [pela primeira Câmara]. Com relação ao 2º item do Auto de Infração, o fiscal observa que o autuado se limitou a dizer que os demonstrativos estão contaminados pelas irregularidades alegadas, pois teriam que atender às

regras do SimBahia, e que as compras e vendas foram lançadas como se fossem feitas todas a vista, mas não comprovou essa alegação. Juntou documentos (fls. 1993/1999).

A secretaria do CONSEF anexou o Processo 180855/2009-5 (fls. 2001/2037).

Foi determinada nova diligência (fls. 2039-2040) a fim de que fosse prestada informação com relação a questões suscitadas pelo autuado, a saber: a) que o demonstrativo às fls. 1978/1980 foi elaborado de forma sintética; b) que o aludido demonstrativo foi feito como se todas as compras e vendas fossem feitas a vista; c) e que não demonstra de forma clara as exclusões efetuadas. Recomendou-se que se observasse que dentre as 4 Notas Fiscais especificadas na parte inferior da fl. 1968 consta que o valor da Nota Fiscal 2974 seria R\$ 9.237,50, porém, de acordo com o documento à fl. 1818, o valor total da Nota é R\$ 1.066,63. Foi mandado entregar ao contribuinte cópia dos elementos que viessem a ser acostados aos autos pelo fiscal autuante no cumprimento daquela presente diligência, bem como cópia do acórdão às fls. 1993/1996 e do parecer às fls. 1997-1998.

O fiscal prestou informação (fls. 2043-2044) dizendo que, tendo reanalisado os demonstrativos do item 2º, constatou que as Notas Fiscais de compra foram equivocadamente lançadas no fluxo de Caixa às fls. 1978/1980, bem como nas planilhas anteriores, com base nas datas de emissão, e não nas datas de vencimento das faturas, e isto o levou a refazer o demonstrativo para lançar as despesas nas datas dos efetivos pagamentos, resultando desse procedimento corretivo o saneamento de diversos equívocos cometidos, como, por exemplo, o caso de documentos anteriormente lançados mas que não representavam efetivo desembolso financeiro, que foram eliminados, e além disso várias Notas Fiscais dadas como ausentes nos autos foram localizadas e tiveram indicadas as respectivas folhas, tendo ainda sido eliminadas as duplicidades. Quanto às questões suscitadas na diligência, informa que realmente o demonstrativo às fls. 1978/1980 foi elaborado de forma sintética, porque o livro Caixa apresentado pelo contribuinte foi igualmente escriturado de forma sintética, porém, com relação às compras, nos demonstrativos constam todas as Notas Fiscais consideradas, tanto as apresentadas quanto as capturadas no CFAMT, com os respectivos valores, datas de vencimento e respectiva localização no processo. Quanto à reclamação do autuado de que o aludido demonstrativo foi feito como se todas as compras e vendas fossem feitas a vista, o fiscal informa que, conforme já explicou, a reclamação procede somente quanto às compras, o que já se encontra regularizado, mas, quanto às vendas, os valores lançados foram colhidos no livro Caixa do contribuinte. Aduz que, obviamente, em se tratando do livro Caixa, o fluxo demonstrado é financeiro, representando as efetivas entradas e saídas de numerário, e neste ponto as explicações devem partir do contribuinte, que afirma terem as saídas sido lançadas pela data de emissão. Quanto à reclamação do autuado de que o demonstrativo não demonstra de forma clara as exclusões efetuadas, o fiscal informa que, em decorrência do novo procedimento adotado, as exclusões anteriormente efetuadas devem ser desconsideradas, porque, com o lançamento pelo critério de efetivo pagamento da fatura e a localização de todas as Notas relacionadas, o problema deixa de existir. Com relação à Nota Fiscal 2974 [não diz quem é o emitente], o fiscal confirma que o valor é efetivamente R\$ 1.066,63, tendo este sido lançado em 3 parcelas, conforme consta no novo demonstrativo referente às Notas Fiscais coletadas no CFAMT.

O contribuinte manifestou-se (fls. 2091/2095) dizendo ratificar todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, e pede que todas as intimações relativas ao feito sejam encaminhadas aos advogados constituídos.

Com relação ao item 1º, observa que o documento às fls. 1997-1998 certamente foi copiado de outro processo, pois tem duas numerações diversas, não se presta ao presente processo e sua juntada não se encontra contemplada na diligência solicitada pelo órgão julgador, além de se referir a estabelecimento autônomo, não havendo qualquer ligação fática com o presente caso. Considera estranho que conste em tal documento a data de envio como sendo 07.3.06, em um processo cuja numeração (180855/2009-0) indica ser de 2009, sendo que tal processo, conforme

extrato que reproduz em seguida, foi cadastrado na SEFAZ em 9.11.09, não podendo se referir ao caso em tela, nem podendo ser aproveitado para qualquer fito.

O autuado argumenta que “desenquadrar” ou “retroagir a exigência do imposto pelos critérios normais” é a mesma coisa, pois os efeitos são idênticos, sem contar a ausência da autorização da autoridade competente, configurada nesta lide. Destaca que, em manifestação anterior, já foi demonstrado que os documentos às fls. 1970, 1971 e 1972, juntados com o desiderato de atender à segunda diligência determinada pelo CONSEF, foram “produzidos” em 4.11.09 e em “01.03.202” (deve ser 1.3.10), ou seja, muito depois da lavratura do Auto de Infração, que ocorreu no dia 28.9.07, não podendo servir de suporte para o lançamento, pois, quando levado a efeito, sequer existiam. Considera que o Acórdão CJF 0105-11/09 somente serve para fortalecer os argumentos da defesa, pois impõe nulidade a autuação levada a efeito sem a autorização para o desenquadramento e sem a cientificação, ao contribuinte, do ato de exclusão de ofício, o que possibilitaria, em tese, a exigência “retroativa pelo critério normal”. Reproduz a ementa da supracitada decisão.

Com relação ao 2º item, o autuado alega que, além das irregularidades já apontadas, outras se somam, assinalando que o autuante anunciou à fl. 2043 que várias das Notas Fiscais dadas como ausentes do processo foram localizadas e tiveram indicadas as respectivas folhas, sem contudo permitir que o autuado, visando ao livre exercício do contraditório e da ampla defesa, tivesse acesso às mesmas, não ofertadas para análise. Pede que se observe quais as vias das Notas apresentadas, objetivando verificar onde foram obtidas e se comprovam efetiva circulação de mercadorias. Aduz que a reinserção de tais Notas na autuação, assim como a manutenção de Notas, por exemplo, juntadas em quartas vias, sem a comprovação da efetividade das operações, é indevida e a exclusão anteriormente determinada deve prevalecer. Observa que o autuante confirmou à fl. 2043 que a demonstração foi feita de forma sintética, o que não encontra amparo na legislação, nem diante da desculpa de que o livro Caixa da empresa assim foi escriturado, pois, de posse da documentação necessária, o autuante deveria proceder na forma regulamentar. Aduz que os demonstrativos às fls. 2045/2083 permanecem preñhes de vícios insanáveis, não podendo ser convalidada a importância total inserida, como débito, à fl. 2081.

Protesta pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Dada vista dos autos ao autuante, este se pronunciou (fls. 2098/2100) dizendo que, com relação aos documentos às fls. 1997-1998, embora esteja claro o motivo de sua juntada, sua presença nestes autos se explica porque foram autuadas duas empresas desse grupo em decorrência do mesmo relatório de investigação pelos mesmos motivos. Informa que tal documento é um desdobramento do Acórdão 0105-11/09, reproduzido em parte pelo próprio contribuinte em sua manifestação, pelo qual foi declarado nulo o Auto de Infração lavrado contra outro estabelecimento da mesma empresa, pela ausência dos procedimentos formais de desenquadramento, sendo que, tomadas as providências para formalização da exclusão, formou-se outro processo visando ao desenquadramento, e o setor competente recorreu à GECOT a respeito da operacionalização do desenquadramento, obtendo como resposta o parecer anexo à fl. 1997, do qual transcreve trecho. Aduz que, como aquele Auto de Infração foi lavrado em obediência aos regramentos do referido parecer, e sendo o presente Auto em tudo idêntico ao aplicado ao outro estabelecimento, e considerando que o parecer foi emitido pelo órgão normativo da Secretaria da Fazenda, o entendimento deve ser plenamente aplicável ao presente caso, e por isto foi anexado a estes autos, a fim de demonstrar a impropriedade da anulação daquele Auto e para prevenir a anulação deste por motivo idêntico. Pondera que as formalidades exigidas naquele acórdão não se encontram expressas no RICMS nem em outra norma qualquer, havendo uma orientação em sentido contrário num trabalho elaborado pela gerência de comércio e serviços, do qual transcreve trecho. Recorre aos arts. 408-L, II, e 408-P do RICMS.

Quanto ao item 2º, explica que a reconstituição do Caixa se deu em atendimento à recomendação do CONSEF, resultando tanto na localização e identificação das Notas Fiscais quanto na correção dos valores efetivamente correspondentes aos recebimentos e desembolsos, tendo a identificação das Notas Fiscais, com a indicação das páginas em que se encontram nos autos, visado ao livre exercício do contraditório e da ampla defesa, e isto torna ineficaz o argumento do autuado. Considera que se a demonstração de Caixa não encontra amparo na legislação, o livro do autuado encontra muito menos. Conclui notando que o autuado se referiu a vícios insanáveis nos demonstrativos às fls. 2045/2083, porém não os identificou.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

O item 1º deste Auto de Infração acusa recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, pois, conforme Processo nº 050892/2007-4, relativo a investigação fiscal anterior efetuada pela Infaz Varejo, foram constatadas diversas irregularidades no enquadramento do contribuinte, na condição de integrante do sistema SimBahia, a exemplo de interposição de sócios fictícios e sucessão empresarial, com o objetivo de possibilitar o enquadramento indevido naquele sistema, o que ensejou o seu desenquadramento, ratificado pela Supervisão da INFIP e pelo diretor da DAT/METRO, com a conseqüente perda do tratamento previsto no referido regime simplificado de apuração do ICMS, sendo então, de acordo com os arts. 408-P e 408-S do RICMS, reconstituída toda a apuração do imposto pelo critério normal de apuração, desde o exercício de 2002 até 2006, em conformidade também com os arts. 116 e 124, I, combinados com o art. 408-L, II, III, IV e VII, e com o art. 408-P.

O autuado questiona em preliminar a cobrança do imposto de forma retroativa. Protesta que não pode a empresa ser prejudicada em razão da desídia da fazenda estadual, que somente comunicou sua exclusão do regime do SimBahia nove anos após ter sido feita a opção por esse regime. Considera que, ao se exigir o recolhimento do tributo retroativamente, o fisco age de forma ilegal.

Noutra preliminar, a defesa argumenta que o agente autuador é incompetente para efetuar o desenquadramento da empresa do SimBahia. Reclama que não foram observados o devido processo legal e o direito de ampla defesa, pois a exclusão da empresa do regime do SimBahia foi feita sem que a empresa tivesse direito de se defender, haja vista que não houve processo regular no qual ficasse caracterizada qualquer das situações motivadoras da exclusão. Diz que a exclusão foi comunicada informalmente por “e-mail”, e só dessa comunicação foi que tomou conhecimento. Argumenta que a exclusão deve ser feita por decisão administrativa, mediante processo regular, com concessão de direito de defesa, e isto não houve neste caso.

Analisarei em conjunto as duas preliminares, pois, embora a primeira abranja aspectos cujos desdobramentos terminam envolvendo aspectos de mérito, a questão está intimamente relacionada à segunda preliminar.

Apesar de no Auto de Infração ser feita menção a um “Processo nº 050892/2007-4”, constando que o mencionado processo seria relativo a uma investigação fiscal anterior efetuada pela Infaz Varejo, na qual teriam sido constatadas diversas irregularidades no enquadramento do contribuinte no SimBahia, não havia sido fornecida ao contribuinte cópia do aludido “processo” [*rectius*: procedimento], e para que isso ocorresse foi necessário remeter os autos em diligência.

Quanto a esse ponto, cumpre frisar a diferença entre *procedimento* e *processo*. Durante a fase de investigação, quando ainda não há processo, mas apenas *procedimento*, que é conduzido unilateralmente pelo fisco, não há necessidade de informar ao contribuinte o que está sendo apurado, basta que seja lavrado termo de início dando-lhe ciência de que está sendo fiscalizado, haja vista que, durante as investigações, ele não está sendo ainda acusado de nada, podendo até a

investigação chegar à conclusão de que não há irregularidade alguma, e tudo fica nisso, mero procedimento. É por essa razão que no procedimento não se aplicam os preceitos atinentes ao contraditório e à ampla defesa. No entanto, concluído o procedimento investigatório, caso haja alguma infração, formaliza-se a acusação pelo instrumento próprio, o Auto de Infração – auto de lançamento e imputação de pena –, que constitui o *procedimento final* de uma cadeia de procedimentos preparatórios. Na formalização do lançamento, devem ser anexados todos os elementos que o fundamentam, e de tudo deve ser dada ciência ao acusado, com estrita observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, para que o acusado tenha condições de avaliar a imputação por inteiro, podendo dessa avaliação resultar o adimplemento da obrigação ou a impugnação do feito. Se o contribuinte não impugna o lançamento, não chega a instaurar-se o processo, de modo que tudo se resume ao conceito de *procedimento*. No entanto, se o contribuinte impugna o lançamento, instaura-se nesse instante o *processo administrativo fiscal*, sujeito à observância do devido processo legal.

Esse aspecto está superado, pois foram entregues ao contribuinte cópias do Relatório de Investigação Fiscal e da Informação Fiscal correspondente, e foi reaberto o prazo de defesa.

Ainda como preliminar, há uma questão a ser decidida, que diz respeito ao método ou critério seguido na apuração dos valores que segundo a fiscalização seriam devidos ao erário, haja vista que, no caso de irregularidades envolvendo contribuintes do SimBahia, a jurisprudência deste Conselho tem feito a distinção entre “desenquadramento” e “perda do direito ao regime de tributação” daquele sistema. Isso porque, em se tratando de *desenquadramento* (ou *exclusão*), o contribuinte é retirado do segmento cadastral do SimBahia, passando o imposto a ser apurado pelo regime normal de apuração, sendo que a legislação prevê o *desenquadramento puro e simples*, surtindo efeitos a partir do ato de exclusão, bem como o *desenquadramento retroativo*, na hipótese de o contribuinte ter se enquadrado irregularmente no regime do SimBahia, caso em que a fiscalização é autorizada a desconsiderar o tratamento simplificado, levantando o tributo devido, desde o momento do enquadramento irregular, pelo regime normal de apuração do imposto. Diferentemente, em se tratando de ocorrência de fato que implique apenas a *perda do direito* ao regime de tributação do sistema simplificado do SimBahia, apura-se o imposto devido, lavra-se o Auto, mas o contribuinte não é desenquadrado, continua inscrito no regime simplificado.

Não ficam por aí as diferenças entre os dois critérios procedimentais – o desenquadramento e a materialização da perda do direito ao regime simplificado. O *desenquadramento* é um ato mais formal, mais burocrático. Tendo em vista que, de acordo com o princípio da simetria (princípio de hermenêutica), só pode desenquadrar quem tem competência para enquadrar, o desenquadramento precisa ser efetuado pelo inspetor fazendário, que é quem defere os pedidos de enquadramento. Já no caso da *perda do direito* ao regime de tributação do SimBahia, a competência é da autoridade lançadora, ou seja, dos auditores, e agora também dos agentes de tributos.

Há uma terceira diferença, que diz respeito à forma de determinação dos valores devidos, haja vista que o *desenquadramento* implica o refazimento total da conta cortente fiscal, não se aplicando aquela regra que manda dar o crédito presumido de 8%, que apenas tem vez no caso de lançamento do tributo por *perda do direito* ao regime do SimBahia relativamente a determinado fato isoladamente considerado.

Por isso, na fase de instrução, tendo em vista as *três recomendações* constantes no final do citado relatório, às fls. 1539/1540, sugerindo a cientificação dos interessados, o desenquadramento dos implicados e a programação de fiscalização dos estabelecimentos envolvidos, o processo foi submetido à apreciação desta Junta na pauta suplementar do dia 26.8.09 (fls. 1954-1955), para deliberação acerca da necessidade de esclarecimento quanto ao fundamento da ação fiscal da

qual resultou o lançamento objeto do item 1º do presente Auto. Decidiu-se então remeter os autos em diligência para que fossem anexadas:

- a) cópia da comunicação da fiscalização, ao Inspetor Fazendário, da existência de infrações de natureza grave, com a sugestão da exclusão de ofício do contribuinte do regime simplificado de apuração do imposto;
- b) cópia do ato mediante o qual o Inspetor Fazendário determinou o desenquadramento do contribuinte do regime do SimBahia;
- c) cópia da comunicação, ao contribuinte, do ato do Inspetor Fazendário pelo qual foi feita sua exclusão do regime do SimBahia.

Em atendimento à diligência, o fiscal autuante juntou aos autos as peças às fls. 1968/1981.

Dada ciência dos novos elementos ao contribuinte, ele se manifestou observando que os documentos às fls. 1970, 1971 e 1972, juntados em cumprimento à diligência, foram “produzidos” em 4.11.09 e em “01.03.202” (deve ser 01.03.2010), muito depois da lavratura do Auto de Infração, que ocorreu no dia 28.9.07, não podendo servir de suporte para lançamento que, quando levado a efeito, sequer existiam. Assinala que tais documentos foram elaborados depois da diligência determinada pelo órgão julgador, em 26.8.09. A seu ver pode-se afirmar que foram “providenciados” com o objetivo de sanear as irregularidades na condução da ação fiscal. Destaca que a empresa somente foi intimada da “exclusão” em 9.11.09 e da negativa ao seu recurso, em 17.3.10. Transcreve a ementa de um acórdão da 1ª Câmara do CONSEF, aduzindo que tal decisão foi proferida em processo exatamente igual a este.

Conforme já foi demonstrado, há que se ter em mente a distinção entre *desenquadramento* do SimBahia e *perda do direito* ao tratamento fiscal do regime do SimBahia relativamente a determinado fato isoladamente considerado. Neste caso, tendo em vista que, no entendimento da fiscalização, o contribuinte havia obtido o *enquadramento* no SimBahia de forma irregular, impunha-se a formalização do seu *desenquadramento*, para em seguida proceder-se ao lançamento do tributo pago a menos em virtude do ilícito apurado, e não a simples *perda do direito* ao tratamento diferenciado. Sendo assim, o desenquadramento teria de ser efetuado oficialmente, mediante *ato formal* da autoridade competente, passível de impugnação pelo contribuinte, de modo que, somente depois de efetuado o desenquadramento, com intimação do ato ao sujeito passivo, e analisadas as razões porventura aduzidas em sua impugnação, é que poderia a autoridade lançadora entrar em cena, levantando o débito retroativamente à data da constituição irregular da empresa.

O problema é que, conforme foi destacado pela defesa, houve uma inversão ou atropelamento das fases dos procedimentos, pois não foram seguidas as recomendações enunciadas no final do citado relatório, no sentido de que se procedesse ao desenquadramento, se desse ciência de tal medida ao contribuinte, propiciando-se a possibilidade de defesa e recurso, e por último, uma vez desenquadrado e decidida eventual impugnação, fosse feita a programação de fiscalização do estabelecimento. Essas fases ou passos têm um encadeamento lógico. Uma coisa não pode vir antes da outra. Não se pode comunicar o desenquadramento antes do desenquadramento. Do mesmo modo que não pode ser lançado o imposto em função do desenquadramento sem que o *enquadramento* tenha sido formalizado.

Neste caso, o auditor, em face das sugestões da autoridade que subscreveu o aludido relatório (fls. 1539/1540), em vez de *aguardar* que o inspetor efetuasse o desenquadramento para então proceder ao lançamento dos valores porventura pagos a menos, se antecipou ao ato do desenquadramento, ou melhor, não aguardou que o inspetor fazendário decidisse se acatava ou não a sugestão de desenquadramento, e ele mesmo “desenquadrrou” o contribuinte.

A defesa assinala que o desenquadramento foi feito muito tempo depois. De fato, pelos elementos constantes nos autos:

- a) a sugestão constante no relatório no sentido de que a repartição fazendária efetuasse o desenquadramento do autuado do SimBahia foi formalizada em 31.7.06 (fl. 1540);
- b) em 28.9.07, foi lavrado o Auto de Infração, sem que tivesse havido o desenquadramento sugerido no relatório;
- c) em 26.8.09, na fase de instrução deste processo, notando-se a falta de desenquadramento, esta Junta determinou a remessa dos autos para que fosse anexada cópia do ato mediante o qual o Inspetor Fazendário houvesse efetuado o desenquadramento do contribuinte do regime do SimBahia e da sua ciência ao contribuinte (fls. 1954-1955);
- d) há um requerimento em que o autuante pediu autorização ao inspetor fiscal para aplicar o regime normal de apuração, que já ele já havia efetuado através do Auto de Infração (fl. 1970), tendo o requerimento sido deferido em 4.11.09, ficando evidente portanto que a autorização foi dada mais de dois anos depois de o Auto de Infração ter sido lavrado;
- e) como se não bastasse, a Notificação de Exclusão do SimBahia” do autuado somente viria a ser formalizada em 17.3.10 (fl. 1972). Tinha havido um ato de exclusão (fl. 1971), mas esse ato foi impugnado, e somente foi apreciado em “01 de março de 202” (1.3.10?), do qual o contribuinte foi intimado em 17.3.10 (fl. 1972).

Note-se que o auditor somente procedeu à juntada do ato do desenquadramento quase 9 meses depois da solicitação feita na diligência, e, evidentemente, o fez em virtude da autuação já efetuada.

Ora, não se pode instaurar o procedimento de desenquadramento do SimBahia com o propósito de “convalidar” uma autuação já efetuada. A autuação teria de vir em decorrência do desenquadramento do autuado do sistema de SimBahia, e não o contrário, proceder-se ao desenquadramento tendo em vista o Auto de Infração.

O enquadramento do fato, no Auto, aponta como fundamento genérico os arts. 116 e 124, I, do RICMS. Como se trata de disposições genéricas, seu exame torna-se despidendo neste caso. Concentro-me então nos dispositivos em que recairia o fundamento específico – os arts. 406-A, 408-L e 408-P, atualmente revogados, mas que importam essencialmente aqui, pois estavam em vigor à época do fato em análise.

Começo pelo art. 406-A. Esse artigo, que cuida da “exclusão”, integrava uma subseção intitulada “Do Desenquadramento da Microempresa, da Empresa de Pequeno Porte e do Ambulante”, pelo que se depreende que para o legislador as expressões “exclusão” e “desenquadramento” são equivalentes. Como o art. 406-A sofreu inúmeras alterações, há que se atentar, na medida do possível, para a redação vigente entre janeiro de 2002 e dezembro de 2006, tarefa extremamente difícil, tantas são as alterações. Além disso, considerando-se que o art. 406-A enumera, em seus incisos, os vários motivos que implicavam a exclusão de ofício do contribuinte do regime do SimBahia, importa em primeiro lugar identificar o inciso que interessa neste caso (utilização de “interpostas pessoas”), que é o inciso IV, na redação dada pela Alteração nº 9 (Decreto nº 7.466/98):

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

.....

IV - sendo comprovado, mediante ação fiscal, que o contribuinte não preenche os requisitos regulamentares que caracterizam a microempresa, a empresa de pequeno porte ou o ambulante;”

O outro dispositivo que importa neste caso é o art. 408-L. Esse artigo integrava uma seção intitulada “Das Irregularidades Fiscais Relacionadas com Contribuintes Enquadrados no SimBahia”, compreendendo, portanto: a) infrações cometidas por contribuintes *regularmente* enquadrados no SimBahia e que não exigem o seu desenquadramento (que é ato de competência do inspetor fazendário), cabendo ao próprio fiscal lançar o imposto que deixou de ser pago (o lançamento é ato da competência do fiscal, auditor ou agente de tributos), permanecendo o contribuinte no SimBahia; b) irregularidades relativas a contribuintes *indevidamente* enquadrados no SimBahia, caso em que, fazendo-se uma interpretação sistemática, devem ser desenquadrados do regime simplificado, como prevê o art. 406-A (mediante ato da autoridade competente, que é o inspetor fazendário), para em seguida ser expedida ordem de serviço visando à verificação do imposto que deixou de ser pago, a ser lançado pela autoridade competente (mediante Auto de Infração, cuja lavratura compete ao fiscal, auditor ou agente de tributos).

Em ambos os casos, verifica-se a *perda do direito* à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado do SimBahia, com a diferença de que, no primeiro, não se dá o desenquadramento, apenas a perda do direito ao tratamento diferenciado, ao passo que, no segundo, impõe-se o desenquadramento como ato preparatório necessário, sem o qual não se aplica a perda do direito.

O art. 408-L comporta vários incisos. Como neste Auto a imputação diz respeito à utilização de “interpostas pessoas”, importa analisar apenas o inciso IV, na redação dada pela Alteração nº 15 (Decreto nº 7.729/99):

“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

.....

IV - constituída com interposição de pessoas que não sejam os efetivos sócios ou proprietários;”

Quanto ao art. 408-P, ele prevê que os contribuintes de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficam sujeitos ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do SimBahia:

“Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).”

Em suma: no caso de infrações cometidas por contribuintes regularmente enquadrados no SimBahia e que não exigem o seu desenquadramento, como, por exemplo, nos casos de infrações apuradas mediante levantamento de estoque, suprimimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, omissão de receita apurada com base em informações prestadoras por instituição financeira ou administradora de cartões de crédito ou de débito, constatado o fato, o auditor apura o débito e efetua o lançamento do crédito tributário, sem que haja necessidade de prévio desenquadramento da empresa do regime tributário excepcional. Já no caso de empresa constituída irregularmente, o legislador estabeleceu um critério diferenciado, prevendo que o titular da inspetoria proceda ao desenquadramento do contribuinte indevidamente inscrito no regime simplificado.

Poder-se-ia considerar que o regulamento não diz o que deva ser feito primeiro – o desenquadramento pelo inspetor e o lançamento do imposto pelo fiscal. De fato, o regulamento não diz, mas para o intérprete isto é uma questão de lógica: se a norma prevê a perda do direito ao regime simplificado (que se materializa no Auto de Infração) em virtude de enquadramento irregular do contribuinte e se quem tem competência para decidir se o enquadramento foi regular ou não é o inspetor fazendário, é claro que o desenquadramento constitui um *requisito* necessário

para que se proceda à perda do direito ao regime. Não fosse assim, se se admitisse a perda do direito ao tratamento do SimBahia independentemente de prévio desenquadramento, quando o contribuinte impugnasse o lançamento, haveria um conflito de competência, já que em princípio quem tem competência para decidir se determinado contribuinte deve ou não ser desenquadrado daquele regime é o inspetor fazendário, e não este Conselho.

Noutras palavras: a) nos casos de simples *perda do direito* ao tratamento simplificado, o fiscal apura o débito e efetua o lançamento, que, se for impugnado, será decidido pelo CONSEF com base nos elementos de prova apresentados; b) porém, nos casos de desenquadramento, como a competência para decidir se deve ou não proceder ao desenquadramento é do inspetor fazendário, o desenquadramento constitui um requisito a ser preenchido antes da autuação fiscal.

Quando este órgão julgador solicitou a juntada da cópia do ato de desenquadramento e da comunicação do desenquadramento ao contribuinte, era, evidentemente, para que fossem juntados aqueles instrumento caso houvessem sido emitidos, e não para que aqueles atos fossem praticados agora, após a autuação.

Por esses aspectos, o lançamento do item 1º é nulo.

Este entendimento baseia-se em precedente deste Conselho – Acórdão CJF 0105-11/09):

“EMENTA: ICMS. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. DESENQUADRAMENTO. CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA UTILIZANDO DECLARAÇÕES INEXATAS, COM INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS QUE NÃO SÃO SEUS EFETIVOS SÓCIOS OU PROPRIETÁRIOS, E EM QUE A RECEITA BRUTA GLOBAL REPRESENTOU VALOR SUPERIOR AO LIMITE DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE. a) RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS EM DECORRÊNCIA DE ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO ICMS COM BASE NO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. b) CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. Decretada a nulidade do Auto de Infração, posto que o procedimento fiscal baseou-se em exclusão de ofício não comprovada e nem cientificada ao sujeito passivo. Não consta prova nos autos que o desenquadramento foi autorizado pelo Inspetor Fazendário e nem que houve ciência do ato de exclusão ao sujeito passivo. Modificada a Decisão recorrida. **PREJUDICADA análise do Recurso de Ofício. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.”**

A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O item 2º diz respeito a omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldo credor de Caixa – reconstituição do Caixa, após a inserção de diversas Notas Fiscais de entradas obtidas do sistema CFAMT.

O lançamento foi impugnado, alegando o contribuinte que o agente autuador considerou como saídas de Caixa (pagamentos) Notas Fiscais cujas cópias não foram apresentadas, e teriam sido incluídas no levantamento Notas Fiscais relativas a fatos que não representam desembolso financeiro, por serem referentes a conserto, retorno, demonstração, etc., além de haver lançamentos em duplicidade, reclamando ainda que foi considerado como pagamento o valor de R\$ 55.046,80, referente ao mês de dezembro de 2003, sendo este valor o mesmo das vendas do mês de novembro. Questionou também que no cálculo do crédito de 8% o agente se baseou no valor do débito, e não no valor da omissão, conforme prevê o art. 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98. Noutra petição, requereu complementação dos elementos apresentados na defesa originária.

Na informação o fiscal autuante reconheceu que os erros e omissões apontados pelo contribuinte procedem, e por isso excluiu os valores indevidamente considerados no levantamento, no tocante a Notas Fiscais incluídas em duplicidade e à ausência de algumas Notas Fiscais relacionadas no

CFAMT. Reconheceu também o equívoco quanto ao cálculo do crédito de 8% que havia sido feito sobre o valor do débito e não sobre o valor das saídas omitidas.

Em face de questionamentos da defesa, foi determinada diligência, e os cálculos foram refeitos pelo fiscal autuante. Quanto à reclamação da defesa de não ter recebido as Notas Fiscais que relacionou em sua última manifestação, o autuante diz não entender tal alegação, já que as Notas Fiscais constantes no levantamento fiscal são as que estão presentes nos autos e cujas cópias foram entregues ao autuado.

Mediante nova diligência, em face da reclamação do contribuinte de que não recebeu cópias das Notas Fiscais listadas à fl. 1942, foi solicitado que em relação a cada Nota Fiscal especificada à fl. 1942 fosse indicada a folha correspondente nos autos onde se encontra cada Nota, recomendando-se que, caso alguma das citadas Notas não se encontrasse nos autos, fossem adotadas providências visando à sua anexação ao processo, e, não sendo possível, que fosse feito o lançamento, excluindo-se os valores relativos aos documentos que não constassem nos autos.

Em atendimento à diligência, o fiscal autuante juntou aos autos as peças às fls.1968/1980, das quais foi dada ciência ao contribuinte, e foi reaberto o prazo de defesa.

O autuado voltou a questionar o lançamento, alegando que os demonstrativos foram feitos de forma sintética, inclusive como se todas as compras e vendas da empresa fossem feitas a vista, e não mostram de forma clara as exclusões determinadas pelo órgão julgador.

Em função de outra diligência, foi prestada nova informação, refazendo-se os cálculos do item 2º. O autuante reconhece que as Notas Fiscais de compra foram lançadas no fluxo de Caixa com base nas datas de emissão, e não nas datas de vencimento das faturas, e isto o levou a refazer o demonstrativo fiscal, corrigindo-se também outros equívocos, como, por exemplo, o caso de documentos anteriormente lançados mas que não representavam efetivo desembolso financeiro, que foram eliminados, e além disso várias Notas Fiscais dadas como ausentes nos autos foram localizadas e tiveram indicadas as respectivas folhas, tendo ainda sido eliminadas as duplicidades. Quanto ao fato de o demonstrativo fiscal ter sido elaborado de forma sintética, o fiscal diz que assim procedeu porque o livro Caixa apresentado pelo contribuinte foi igualmente escriturado de forma sintética, porém, com relação às compras, nos demonstrativos constam todas as Notas Fiscais consideradas, tanto as apresentadas quanto as capturadas no CFAMT, com os respectivos valores, datas de vencimento e respectiva localização no processo. Quanto à reclamação do autuado de que o aludido demonstrativo foi feito como se todas as compras e vendas fossem feitas a vista, o fiscal informa que, conforme já explicou, a reclamação procede somente quanto às compras, o que já se encontra regularizado, mas, quanto às vendas, os valores lançados foram colhidos no livro Caixa do contribuinte. Quanto à reclamação do autuado de que o demonstrativo não demonstra de forma clara as exclusões efetuadas, o fiscal informa que, em decorrência do novo procedimento adotado, as exclusões anteriormente efetuadas devem ser desconsideradas, porque, com o lançamento pelo critério de efetivo pagamento da fatura e a localização de todas as Notas relacionadas, o problema deixa de existir. Com relação à Nota Fiscal 2974 (não diz quem é o emitente), o fiscal confirma que o valor é efetivamente R\$ 1.066,63, tendo este sido lançado em 3 parcelas, conforme consta no novo demonstrativo referente às Notas Fiscais coletadas no CFAMT.

O autuado voltou a questionar o resultado da diligência, reclamando que Notas Fiscais que já haviam sido excluídas foram repostas no levantamento.

O fiscal contrapôs que reconstituiu o Caixa na forma recomendada pelo órgão julgador, resultando tanto na localização e identificação das Notas Fiscais quanto na correção dos valores efetivamente correspondentes aos recebimentos e desembolsos, tendo a identificação das Notas Fiscais, com a indicação das páginas em que se encontram nos autos, visado ao livre exercício do contraditório e da ampla defesa, e isto torna ineficaz o argumento do autuado. Considera que se a

demonstração de Caixa não encontra amparo na legislação, o livro do autuado encontra muito menos. Conclui notando que o autuado se referiu a vícios insanáveis nos demonstrativos às fls. 2045/2083, porém não os identificou.

Com base no demonstrativo às fls. 2078/2081, os valores remanescentes do item 2º são os seguintes:

- 31.12.04: R\$ 276,87
- 31.01.05: R\$ 2.068,24
- 28.02.05: R\$ 1.715,91
- 31.03.05: R\$ 1.106,35
- 30.04.05: R\$ 1.055,92
- 31.05.05: R\$ 1.886,41
- 30.06.05: R\$ 2.082,56
- 31.07.05: R\$ 611,46
- 31.08.05: R\$ 2.320,85
- 30.09.05: R\$ 1.495,35
- 31.10.05: R\$ 1.576,19
- 30.11.05: R\$ 813,79
- 31.12.05: R\$ 1.807,90
- 31.05.06: R\$ 764,61
- 30.06.06: R\$ 3.496,18
- total: R\$ 23.078,59

As intimações deverão ser encaminhadas ao endereço dos advogados constituídos.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

VOTO EM SEPARADO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2007 e trata das duas imputações descritas no Relatório lido em sessão. Concorde com o ilustre Relator quanto à procedência parcial da autuação, inclusive quanto à nulidade da Infração 01.

Assinalo que a apreciação do mérito de processo administrativo de desenquadramento de contribuinte do antigo regime simplificado de apuração SIMBAHIA, bem como do atual regime de apuração denominado Simples Nacional, não é matéria a ser analisada por este contencioso administrativo, todavia cabe a apreciação quanto à observância da legalidade na forma pela qual se dê esse desenquadramento.

Neste sentido, observo que em sua peça impugnatória o contribuinte confessa que foi informado, via correspondência eletrônica, de que fora desenquadrado do regime SIMBAHIA, e afirma que não sabia que tal desenquadramento implicaria a cobrança retroativa nos moldes do regime normal de apuração do ICMS; e nos autos deste processo não constam documentos comprobatórios de que o contribuinte, previamente à lavratura do Auto de Infração, fora cientificado do seu desenquadramento, e nem cientificado de que tal ato administrativo implicaria a mencionada cobrança retroativa.

Também não consta prova documental de que ao contribuinte, devidamente cientificado do seu desenquadramento, tenha sido dada a oportunidade de insurgir-se contra este ato administrativo antes da lavratura do Auto de Infração.

O que consta nos autos é o fato de que, na data de 26/08/2009, encaminhado o processo para atendimento de Diligência solicitada por esta 3ª Junta, a INFAZ de origem providenciou tanto a lavratura de Termo de Exclusão de 09/11/2009, quanto a prova de que o contribuinte fora então cientificado desta Exclusão e da posterior negativa do seu pedido contrário ao desenquadramento. Portanto, entendo que houve equívoco na forma como o procedimento administrativo foi realizado. Este equívoco pode ser sanado, devolvendo-se ao contribuinte o prazo para que, antes da realização de lançamento de ofício por meio de Auto de Infração, com a imposição de multa, possa quitar sua obrigação tributária com o erário estadual.

Por oportuno, assinalo que embora na Infração 01 ao contribuinte tenha sido dispensado o tratamento de empresa sob regime normal de apuração, na Infração 02, tratando-se de apuração de ICMS relativa a mesmo exercício nas duas imputações, foi-lhe dispensado tratamento tributário aplicável apenas às empresas ainda enquadradas no regime simplificado SIMBAHIA, consoante se vê dos demonstrativos fiscais que lastreiam esta imputação 02, acostados aos autos deste processo, porque na apuração do imposto devido objeto da Infração 02 foi concedido ao contribuinte o crédito presumido de 8% previsto no §1º do artigo 19 da revogada Lei nº 7.357/98 (Lei do SIMBAHIA), em vigor à época do cometimento da infração.

Analísado em sessão tudo quanto exposto, acompanho o voto do digno Relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0103/07-0**, lavrado contra **SRL INDÚSTRIA DE MÓVEIS DE MADEIRAS E ESTOFADOS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 23.078,59**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA/VOTO EM SEPARADO