

**PROCESSO** - A. I. Nº 087461.0103/07-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SRL INDÚSTRIA DE MÓVEIS DE MADEIRAS E ESTOFADOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - SRL INDÚSTRIA DE MÓVEIS DE MADEIRAS E ESTOFADOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0182-03/11  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 18/12/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0380-11/12

**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. Mantida a nulidade da primeira infração, tendo em vista que o imposto exigido pelo regime normal não foi precedida de ato de exclusão de ofício devidamente cientificado ao sujeito passivo como estabelece a legislação. O desenquadramento foi autorizado e promovido pelo Inspetor Fazendário em momento posterior ao da lavratura do Auto de Infração, não obedecendo ao devido processo legal. 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. Rejeitado a nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 182-03/11 lavrado para imputá-lo do cometimento das seguintes infrações:

1. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto – conforme Processo nº 050892/2007-4, relativo à 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%.

A 3ª JF decidiu a lide conforme teor do voto abaixo transcrito:

*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 atuante 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 “desenquadrou” 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 despiendo 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 CJP 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 – reconstrução 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
		<u>Total: R\$ 23.078,59</u>

*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.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 2136/2138) o recorrente afirma que ratifica todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos.

Com relação à infração 2, pede a nulidade do PAF, por cerceamento do direito de defesa, sob alegação de que na manifestação acerca do resultado da diligência (fls. 2091/2095) “não teve

*acesso aos documentos ditos, às fls. 2043, como ‘localizados’ pelo autuante, e que serviram de base para o ‘novo demonstrativo de débito’”.*

Argumenta que além das irregularidades já apontadas o autuante afirmou que “*várias das notas fiscais dadas como ausentes do PAF foram localizadas e tiveram indicadas as respectivas folhas*”, sem permitir o livre exercício do contraditório e da ampla defesa, visto que não teve acesso às mesmas e nem foram ofertadas para análise.

No mérito, por cautela, pede que a CJF observe quais as vias das notas foram obtidas e se comprovam efetivas circulações das mercadorias e a própria efetividade, do ponto de vista financeiro, das operações, se é que existem as comprovações dos pagamentos etc.

Alega que reinserção de tais notas na autuação, assim como a manutenção de quartas vias juntadas, não comprova a efetividade das operações, e a JJF deveria ter promovido a sua exclusão. Ressalta que o autuante confirmou (fl. 2.043), que a demonstração foi realizada de forma sintética, sem amparo na legislação, mesmo justificando que o livro Caixa foi escriturado da mesma forma, pois, de posse da documentação deveria proceder na forma regulamentar.

Conclui dizendo que os demonstrativos de fls. 2.045 a 2.083, apresentam vícios insanáveis, não podendo ser convalidado o débito indicado à fl. 2.081. Requer a nulidade desta infração.

A PGE/PROFIS exarou Parecer às fls. 2.144/2.146, no qual ressalta que conforme documentos às fls. 1.934/1.935, 2.039 e 2.043, foram feitas duas diligências do qual o autuado tomou conhecimento, inclusive de cópias de documentos o que afasta a nulidade suscitada.

No mérito, ressalta que foram excluídos os valores indevidamente considerados no levantamento fiscal, em razão de duplicidade de notas e ausências de notas fiscais o que resultou em valor de débito remanescente cuja exigência do imposto por presunção (saldo credor) não foi elidida. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

No que se refere ao Recurso de Ofício, interposto pela 3ª JJF, verifico que a desoneração levada a efeito refere-se à infração 1, com valor de R\$370.435,69, julgada Nula. Esta infração acusa recolhimento a menos de ICMS decorrente da apuração do imposto pelo regime normal, face ao desenquadramento do contribuinte do regime simplificado (SimBahia), retroativo aos exercícios de 2002 a 2006, em razão da constituição da empresa por interposição de pessoas.

Conforme teor do voto contido no relatório, a primeira instância fundamentou sua Decisão pelo acatamento da tese defensiva de que a exclusão de ofício do regime simplificado para exigir o imposto pelo regime normal deveria ser precedida de ato formal e ciência ao sujeito passivo, e como isso não ocorreu, julgou nula a infração.

Na Decisão da primeira instância, o relator discorreu sobre a exigência do ICMS com base no regime normal, quando o contribuinte optante do SIMBAHIA cometesse infrações de natureza grave (sem que haja exclusão do regime) e também da situação da exigência do imposto pelo regime normal quando ocorresse desenquadramento do contribuinte do regime simplificado.

Embora a legislação do Simbahia (Lei nº 7.357/98 e Decreto nº 6.284/97) indicasse diversos artigos que tratavam de exigência do ICMS pelo regime normal e exclusão do regime, com a redação dada ao art. 22 da Lei nº 7.357/98, pela Lei nº 8.534/02, a partir de 14/12/02, só poderia haver exclusão a “*critério da autoridade competente, na forma em que dispuser o regulamento*” (artigos 406-A, IV; 408, P, 408-L, IV, e 915), “*a critério do Inspetor Fazendário*”.

Na situação presente, conforme relatado pela JJF, o Relatório de Investigação Fiscal (RIF) produzido pela INFIP, de 31/07/06 (fls. 1.520/1.540) concluiu que a empresa foi “constituída por



interposição de pessoas que não sejam os efetivos sócios ou proprietários” e recomendou o seu desenquadramento (item 2, da fl. 1.539, com base nos artigos 408-L, 408-P e 408-S do RICMS/97).

Já a informação fiscal prestada pela supervisora da Diretoria de Administração Tributária (fls. 1.541/1.547), em 13/03/07, indica que foi dado conhecimento do RIF, tendo o representante da empresa ora autuado solicitado que *“seja reconsiderada a determinação de desenquadramento das empresas envolvidas, mantendo as mesmas sob as condições do SimBahia”*.

Na diligência promovida pela 3ª JJF foi solicitado que fosse juntado cópia do ato no qual o Inspetor Fazendário determinou o desenquadramento da empresa e da comunicação ao contribuinte (fl. 1.954). Por sua vez, o autuante juntou às fls. 1.970, 1.971 e 1.972, pedido de autorização para aplicação do regime normal de apuração; Termo de Exclusão do SIMBAHIA e Notificação de Exclusão do SimBahia com datas respectivas de 04.11.09; 09.11.09 e 17.3.10.

Assim, restou comprovado que o AI foi lavrado em 28/09/07 e conforme documentos juntados às fls. 1.970/1.972, o ato de desenquadramento e da comunicação do desenquadramento ao contribuinte, foi feito pelo Inspetor Fazendário (IFEP Indústria/DAT METRO) em momento posterior ao lançamento, ou seja, entre 2009 e 2010.

Pelo exposto, considero correta a Decisão prolatada pela 3ª JJF, que a exigência do ICMS na infração 1, com apuração pelo regime normal, não obedeceu ao devido processo legal, tendo como precedente deste Conselho a Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0105-11/09. Recurso de Ofício Não Provido.

No tocante ao Recurso Voluntário interposto, relativo à infração 2, verifico que exige ICMS a título de omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldo credor de Caixa.

O recorrente suscitou a nulidade desta infração, por cerceamento do direito de defesa, sob alegação de que não teve conhecimento dos documentos indicados pelo autuante à fl. 2.043.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que conforme diligência à fl. 2.039, a empresa alegou não ter recebido cópia das notas fiscais relacionadas à fl. 1.942. Na informação fiscal (fl. 1.950) o autuante esclareceu que no documento à fl. 1.937 foi passado recibo de entrega das notas fiscais juntadas às fls. 1564 a 1818. Constatado que no documento à fl. 1.937 consta assinatura do sócio Sergio Schinitman (vide fls. 1.523/1.525, 1.547, 1.937 e 2.089) indicando recebimento das notas fiscais coletadas no CFAMT e acostadas às fls. 1.564/1.818.

Pelo exposto, restou comprovado que as notas fiscais foram entregues ao recorrente, possibilitando exercer o seu direito de defesa, motivo pelo qual não acato a nulidade suscitada.

No mérito, requisitou que esta CJF procurasse verificar se as vias das notas fiscais obtidas comprovam a efetividade das operações e que a demonstração foi realizada de forma sintética.

Verifico que estes argumentos já foram apreciados pelo julgador da Primeira Instância, tendo em vista que na primeira diligência (fl. 1.935) foi determinado e feito a entrega de cópias das notas fiscais que já estavam no processo que a empresa alegou desconhecer, bem como, em atendimento a segunda diligência (fl. 1.954) foi apresentado demonstrativo no qual foi relacionado os números das notas fiscais e folha do processo (fls. 1.973/1.977), tudo entregue ao estabelecimento autuado (fls. 1.968/1.980) e reaberto o prazo de defesa.

Quanto à efetividade das operações, verifico que as vias das notas fiscais coletadas no CFAMT (fls. 1.564/1.818) as mesmas foram emitidas contra o estabelecimento autuado, consignam mercadorias correlatas com a sua atividade econômica, indicam transportadores, inclusive com indicação em alguns casos de “cliente retira mercadoria no Aeroporto de Salvador” (fl. 1569), em outros emitidos por contribuintes localizados neste Estado (Pojuca, Feira de Santana/BA, fls. 1.616/1.617, 1.684/1.685), logo, se tratam de operações efetivas.

Entendo que caberia ao recorrente apresentar elementos para comprovar que tais documentos não eram regulares, para que fossem apreciados por esta CJF e como isso não ocorreu, considero as como documentos idôneos.

Quanto à alegação de que os demonstrativos foram elaborados de forma sintética, tal fato já foi apreciado na Decisão da primeira instância, inclusive considerando os demonstrativos originais (fls. 56/59), refeito após informação fiscal (fls. 1.888/1.921), refeito após diligência (fls. 1.978/1.980) e na última diligência (fls. 2.045/2077; 2.078/2081 e 2.082/2.083).

Assim sendo, todos os ajustes promovidos nos demonstrativos relativos a esta infração, feitos a partir da defesa inicial de 01/11/07 (fl. 1.825), foram comunicados e fornecidas cópias dos documentos, promovendo a exclusão de valores indevidamente considerados (duplicidade e ausências de notas fiscais) o que resultou em redução do débito de R\$59.151,06 para R\$23.078,59. Portanto, não merece qualquer reparo a Decisão da primeira instância.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0103/07-0**, lavrado contra **SRL INDÚSTRIA DE MÓVEIS DE MADEIRAS E ESTOFADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS