

**A. I. Nº** - 299430.0005/11-0  
**AUTUADO** - AILTON ARAÚJO DOS SANTOS  
**AUTUANTE** - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS e JORGE LUIS SANTOS DA COSTA  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** 09.02.2012

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0006-05/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. DESENQUADRAMENTO. CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA COM A INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS QUE NÃO SÃO SUAS EFETIVAS SÓCIAS OU PROPRIETÁRIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatada a opção pelo regime SIMPLES NACIONAL com a interposição de pessoas integrantes na formação societária de diversas empresas, com o objetivo de burlar o regime do SIMPLES NACIONAL; efeito retroativo à época dos fatos apurados, com ICMS lançado pelo critério de apuração do regime normal apurado mediante a reconstituição da conta-corrente, com a inclusão das notas de vendas que comprovam a saída de mercadorias sem a emissão corresponde de documento fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Fato demonstrado nos autos, mediante notas fiscais de aquisição, obtidas junto ao contribuinte e ao sistema CFAMT. b) IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. MULTA ESPECÍFICA. Mantida a penalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2011, com as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Recolheu a menos o ICMS normal mediante levantamento da conta-corrente do contribuinte, com a inclusão de notas fiscais de venda, cujas respectivas notas fiscais não foram encontradas, no valor de R\$ 74.149,16, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 – Efetuou a menos o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, no valor de R\$3.309,69, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas pra fins de comercialização, no valor de R\$717,46, acrescido de multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 – Multa percentual sobre parcela do imposto que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e devidamente registrada na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente, conforme demonstrativo no processo, no valor de R\$34,96, acrescido da multa de 60%.

O impugnante apresentou peça de defesa às fls. 351/62, onde expõe seus fundamentos para contestação do Auto de Infração:

Que na primeira infração, o autuante enquadrhou o contribuinte nos Arts. 116, e 124, I, sem citar qual fora o artigo efetivamente infringido. Tal enquadramento fora genérico e abstrato, de modo

a dificultar o conhecimento da infração. Aduz que o lançamento ora discutido tem que descrever de forma clara e precisa a infração, e tal descrição subsume-se à previsão legal insculpida em lei, de acordo com o previsto no Art. 18 do RPAF.

Aduz ainda, que o desenquadramento do contribuinte do regime simplificado para o regime normal, constitui um ato administrativo independente do lançamento do crédito tributário e os dois atos foram praticados em momentos distintos e por agentes distintos e são submetidos a regimes jurídicos distintos; que o desenquadramento do regime do SimBahia não respeitou as regras contidas no dispositivo legal supracitado; quanto à cobrança retroativa nesses casos, de acordo o Art. 146 do CTN a autoridade só poderá proceder com os lançamentos sob novo enfoque, de fatos geradores que vierem a ser concretizados e a “*presente autuação trata sobre cobrança do ICMS sobre regime normal de apuração de fatos concretizados no passado*”, com o argumento de que o desenquadramento retroage ao período em que a empresa estava sob regime do SimBahia; que tal desenquadramento ocorreu sob justificativa de que uma investigação constatou que as empresas de Ailton Araujo dos Santos e a Salvador Bikes alteraram o quadro societário de modo a se beneficiar da condição de microempresa; ocorre que tal alegação não condiz com a realidade dos fatos, pois o Sr. Ailton Santos deixou o corpo societário para que outros membros da sua família assumissem efetivamente o empreendimento, tendo ele apenas como orientador;

As empresas do Sr. Ailton não tem qualquer vinculação com os estabelecimentos de seus familiares; que a fiscalização está sendo feita com amparo em um desenquadramento indevido, que causará imenso prejuízo à empresa; adentrando o mérito das infrações 1, 2 e 3 , afirma que tais cobranças do ICMS por antecipação e por antecipação parcial foi concretizado através das informações constantes nos computadores apreendidos pela fiscalização e que tal método além de deixar falhas, é inadequada para consubstanciar a base de cálculo para lançamento do tributo; que as informações retiradas dos computadores não correspondem ao fluxo real de vendas realizada pelo contribuinte, pois não era utilizado apenas como banco de dados para notas fiscais de venda, pois ali existiam também pedidos de clientes cujas vendas não se concretizavam; que na base de cálculo constam documentos de controle interno da empresa que não detém qualquer relação com as notas fiscais de venda; que o método utilizado pelo auditor não encontra amparo legal; cita trechos de doutrinadores como Roque Carraza e Paulo de Barros Carvalho sobre a grandeza e dimensionamento da base de cálculo do imposto, finalizando, que a base de cálculo utilizada foge às regras contidas nos dispositivos legais, não condizendo com a realidade dos fatos; que o correto seria a auditoria de estoque para apuração real das vendas; que manter o lançamento seria validar invasão ilegítima no patrimônio do contribuinte e por conseguinte, enriquecimento ilícito do Estado, pois é inadmissível a incidência de ICMS sobre um lucro ilusório; assim, pede que seja julgada procedente a impugnação, requerendo todos os meios de prova, inclusive testemunhal, além da juntada de documentos *a posteriori*. Finaliza sua impugnação sem questionar a infração 4.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 375, inicialmente expõe que o presente Auto de Infração foi lavrado em decorrência de ação fiscal iniciada em virtude dos fatos apurados no Relatório de Investigação Fiscal 0012/2008 e boletim INFIP de 21/08/2009; que o impugnante pede a nulidade do Auto de Infração, alegando que os fatos apurados pela fiscalização não foram descritos de forma clara e precisa. Conforme registrado na fl. 01 foram apreendidos notas fiscais de vendas e arquivos magnéticos existentes em computadores do contribuinte. Através destes elementos foi possível verificar a realização de vendas de mercadorias sem a emissão de notas fiscais no montante de R\$704.241,43 apenas em 2007. Baseado nestes documentos foi refeita a conta corrente do contribuinte conforme demonstrativo na folha 27. Na folha 02, está o enquadramento legal com os respectivos valores lançados mensalmente. As demais infrações que dizem respeito à substituição tributária e à antecipação parcial estão devidamente informadas na fl. 01 e demonstradas nas fls. 308/345 e lançadas na fl. 02 com o respectivo enquadramento; que

posteriormente, o impugnante discorda do desenquadramento por parte da SEFAZ, do regime do SimBahia.

De acordo com o histórico do contribuinte (fls. 9), o mesmo teve início de suas atividades no ano 2000 como microempresa, passando para EPP em abril/2002, condição na qual permaneceu até 31/12/2005. Nestes períodos recolhia o ICMS com base no Regime Simplificado de Apuração, SimBahia, mas a partir de 01/01/2006, conforme fl. 09, houve sua opção para recolher o imposto na condição NORMAL, fato que automaticamente o excluiu do SimBahia e tais mudanças ocorreram por iniciativa própria do contribuinte. Os créditos aqui lançados ocorreram entre julho e dezembro de 2007, período no qual tinha optado pelo SIMPLES NACIONAL. Porém, em decorrência dos fatos apurados e citados no Relatório de Investigação Fiscal 0012/2008 e boletim INFIP de 21/08/2009(cópia anexa) a Inspetoria Fazendária por meio do Edital de Notificação de nº 04/2011, publicado no Diário de 18/05/2011(cópia anexa) excluiu o contribuinte do simples nacional, surtindo efeitos a partir de 01/07/2007. Consequentemente coube à fiscalização apurar o imposto devido mediante a elaboração da conta corrente, conforme demonstrativo às fls. 27.

No que diz respeito à infração 1, onde o impugnante afirma que as informações retiradas dos computadores não correspondem ao fluxo real de vendas, pois havia também orçamentos que não se concretizavam em saídas de mercadorias, este argumento só demonstra que o impugnante se contradiz ao se defender de que os fatos não foram descritos de forma clara, pois demonstra que entendeu perfeitamente a descrição da infração; aduz que a ação fiscal de busca e apreensão foi decorrente de mandado deferido pela juíza da 2ª Vara Criminal da Comarca de Salvador (fls. 12 a 26) e portanto as provas colhidas são idôneas, e tais provas demonstram que tais orçamentos se concretizaram em vendas, conforme as notas de vendas(VN), apreendidas pela SEFAZ e anexadas a este processo(fls. 108/178) e as assinaturas nelas constantes provam o recebimento do material fornecido aos clientes; aduz ainda que em resposta à intimação anterior(fls. 49 e 50) o proprietário declarou que houve extravio das notas fiscais correspondentes às notas de vendas de 2006 a 2008(cópia anexa).

Este fato comprova que as transações comerciais foram concluídas. Além do mais, a movimentação econômica do contribuinte no período fiscalizado (julho a dezembro/2007) evidencia a omissão de saída de mercadorias aqui apurada, pois neste período as entradas de mercadorias totalizaram R\$649.929,04 enquanto que as saídas montam R\$581.087,35, resultando em valor adicionado (VA) negativo de R\$66.841,69(fls.27). Em todo o exercício de 2007 o valor adicionado negativo foi de R\$31.233,08; a mesma situação ocorreu em 2006, com VA negativo de R\$90.084,65 e de 2005, com VA negativo de R\$80.847,02.

Quanto às infrações 2, 3 e 4, em verdade, o cálculo não foi feito por meio das informações constantes nos computadores apreendidos pela fiscalização conforme diz o impugnante (fl.360), mas, sim, com base nas notas fiscais de entradas apreendidas com o contribuinte e obtidas junto ao CFAMT, conforme demonstrativo, e anexos de fls. 308 a 345. Finaliza pugnando pela manutenção integral do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado com todas as formalidades legais, não havendo vícios formais que ensejem a nulidade do lançamento tributário. O autuante cumpriu ordem de serviço de fiscalização de contribuinte que sofreu desenquadramento do SIMPLES NACIONAL, e não do SimBahia, conforme publicação no D.O.E de 18/05/2011 (cópia anexa, fl. 381), onde foi citado o motivo da infração (não emitir notas fiscais de venda nos anos de 2007 e 2008(matriz e filial), descumprindo o Art. 26, I da LC 123 de 14/12/2006, c/c Art. 2º da Resolução CGSN nº 10 de 28/07/2007. A exclusão do SN foi feita conforme dispõe o inc. XIII do art. 5º da resolução CGSN Nº 15, de 23/07/2007.

Em sua impugnação, arguiu cerceamento de defesa quanto à infração 1, pelo fato do autuante ter feito uma descrição genérica do enquadramento legal, arguindo em seu favor, o Art. 39, III, do

RPAF em que há exigência de que a infração contenha a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessória de forma clara, precisa e sucinta e também invoca o Art. 18 do RPAF, que considera nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança a infração e o infrator. Observando-se a descrição da infração, constata-se que a mesma está conforme o padrão estabelecido no Sistema de Emissão de Auto de Infração - SEAI. No enquadramento legal desta infração está citado o Art. 116 e o Art. 124, inc. I do RICMS. Abaixo transcrevo os artigos supracitados:

**Art. 116.** *No regime normal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, a saber:*

**I - no Registro de Saídas (art. 323):**

- a) o valor contábil total das operações ou prestações;**
- b) o valor total da base de cálculo das operações ou prestações com débito do imposto e o valor total do respectivo imposto debitado;**

(...)

**II - no Registro de Entradas (art. 322; art. 93, § 11, I):**

- a) o valor contábil total das operações ou prestações;**
- b) o valor total da base de cálculo das operações ou prestações com crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;**

(...)

**III - (...)**

**Art. 124. O recolhimento do ICMS será feito (art. 980):**

**I - até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores:**

- a) pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto;**
- (...)**

O fato de haver enquadramento em dois artigos do RICMS/BA não constitui acusação genérica, mas a combinação de duas infrações combinadas, como é comum nas infrações ao regulamento do ICMS, às vezes até com 3, 4 ou 5 artigos combinados; A descrição demonstra que houve infração quanto à forma de apuração do imposto no regime normal de apuração, nos moldes em que deve ser feito pelo Art. 116 e seus incisos, que deixo de transcrever em seu inteiro teor aqui, por serem demasiadamente longos. Assim, o enquadramento mostra que o autuante lançou imposto que deveria ter sido recolhido no dia 09 do mês subsequente aos fatos geradores (Art. 124, I) e que o imposto foi apurado nas condições do regime normal, de acordo com a normatização do Art. 116 e seus incisos, isto considerando toda a sistemática de apuração do imposto normal, com créditos pelas aquisições e débitos pelas saídas. Considerando também que o impugnante em sua exposição de motivos, declarou textualmente que a “*presente autuação trata sobre cobrança do ICMS sobre regime normal de apuração de fatos concretizados no passado*” deixou claro que entendeu a infração se reportava à cobrança de ICMS sob regime normal de tributação em fatos passados. Neste sentido, o autuante em sua informação fiscal cita do fato de que o impugnante ao se defender da infração 1, também afirma que “*as informações retiradas dos computadores não correspondem ao fluxo real de vendas, pois havia também orçamentos que não se concretizavam em saídas de mercadorias, este argumento só demonstra que o impugnante se contradiz ao se defender de que os fatos não foram descritos de forma clara, pois demonstra que entendeu perfeitamente a descrição da infração*”. Corroborando a tese do autuante, de que o autuado entendeu perfeitamente o motivo da infração 1, o impugnante também expõe em sua defesa a expressão – *adentrando o mérito das infrações 1, 2 e 3.... demonstrando cabalmente que se adentrou o mérito das 3 infrações é porque sabia do que estava sendo autuado*. Por essas razões, considero que a infração 1 teve a sua descrição e seu enquadramento legal suficientemente claros, e a manifestação do contribuinte em sua impugnação a respeito do cometimento da infração, demonstra que houve entendimento sobre o que estava sendo cobrado nesta infração. Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante sob a alegação de

cerceamento da defesa na infração 1.

Quanto ao mérito das infrações, o impugnante afirma que todas elas foram baseadas em informações constantes nas máquinas e documentos apreendidos pela fiscalização e que não se prestam ao levantamento da base de cálculo, uma vez que muitos orçamentos pedidos por clientes não tinham suas vendas efetivadas. Quanto a isto o autuante em sua informação fiscal deixa claro que nas folhas 108/178 constam cópias destas notas de vendas, onde há comprovação do recebimento, mediante aposição da assinatura do adquirente, comprovando a operação, e sendo possível levantar o montante de vendas efetivas, que resultou na base de cálculo do ICMS normal. Aduz que as infrações 2, 3 e 4 foram fundamentadas em notas fiscais do Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Transito – CFAMT, cujas notas estão anexadas ao processo, não havendo dúvidas quanto à sua veracidade. Assim, pelas razões expostas, não acolho a pretensão do impugnante de desqualificar os documentos que serviram de base para autuação nas 4 infrações.

Por fim, o impugnante reclama da possível ilegalidade acerca da retroatividade da aplicação do regime normal de apuração do ICMS por motivo de desenquadramento, considerando tal fato ilegal, por desrespeitar norma do Código Tributário Nacional, Art. 146, que estabelece a irretroatividade das leis aplicadas aos fatos geradores **pretérios** e também questiona o próprio desenquadramento, como sendo feito sem a devida comprovação dos fatos, assim como sendo injusto e sem amparo legal.

Da análise dos documentos acostados ao processo (boletim INFIP, Relatório de Investigação, mandado de busca e apreensão, edital de notificação), fica claro que todo o processo de desenquadramento respeitou o devido processo legal, não cabendo a este órgão julgador, rever todo um processo de investigação feito por órgão especializado da SEFAZ, com desenquadramento já consumado, pois a defesa do impugnante quanto aos fatos alegados no desenquadramento já foi feita quando do processo instaurado pela INFIP, não sendo aqui, o Conselho de Fazenda, o fórum legal para tais questionamentos, tendo em vista as cópias do processo regularmente instaurado por aquela inspetoria de investigação. No que diz respeito à irretroatividade da lei para alcançar fatos geradores em período em que a empresa estava enquadrada no SN, a legislação estabelece que o imposto deva ser exigido com base nos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento, conforme Art. 5º da Resolução CGSN nº 15, abaixo transcrito:

*Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:*

*(...)*

*XIII - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto no caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007.*

Quanto aos seus efeitos:

*Art. 6º A exclusão das ME e das EPP do Simples Nacional produzirá efeitos: VI - nas hipóteses previstas nos incisos II a X, XIII e XIV do art. 5º, a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes:*

Quanto à aparente antinomia de normas (Art. 146 do CTN), que veda a retroatividade dos critérios jurídicos no lançamento do imposto e a resolução do comitê gestor, que autoriza a retroatividade do critério jurídico para apuração do lançamento da obrigação tributária, primeiro devo esclarecer que no critério jurídico adotado na resolução do conflito de antinomias (conflitos de normas), a lei específica (LC 123/2006) prevalece sobre a lei geral (CTN), e ademais este órgão julgador está expressamente proibido pelo Art.167 do RPAF, de analisar questões relativas à constitucionalidade de lei, cabendo tão-somente seguir as leis estabelecidas pelo Estado da Bahia. Assim, cabendo ao julgamento administrativo efetuar o controle da legalidade do lançamento tributário, neste aspecto, o autuante agiu no estrito cumprimento da orientação dada pela administração tributária da Secretaria da Fazenda e fez o lançamento tributário respaldado em processo regularmente instaurado pela INFIP e que resultou em desenquadramento publicado

no Diário Oficial. Em sendo assim, não acolho os argumentos lançados pelo impugnante quanto à ilegalidade das infrações supracitadas.

Quanto à multa aplicada na infração 1, o autuante incorreu em equívoco ao indicar o dispositivo da multa como sendo a alínea “a” do inciso II do Art. 42, da Lei nº 7.014/96, pois em se tratando de infração de natureza grave, a infração se enquadra no inciso IV, alínea “j”, da supracitada lei, razão pela qual retifico o percentual da multa para 100%.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299430.0005/11-0, lavrado contra **AILTON ARAUJO DOS SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$78.176,31**, acrescido das multas de 60% sobre R\$4.027,15 e 100% sobre R\$74.149,16, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa específica no valor de **R\$34,96**, prevista no inciso II, “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de janeiro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR