

A. I. N° - 279505.0107/11-0
AUTUADO - PRIMOLA FRAGRÂNCIAS LTDA.
AUTUANTE - IVANILDO LEÔNIDAS FERNANDES DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA
INTERNET - 24.05.2012

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF N° 0099-02/12

EMENTA: ICMS. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. DESENQUADRAMENTO. CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA UTILIZANDO DECLARAÇÕES INEXATAS, COM OMISSÃO DA EXISTÊNCIA DE FILIAL. **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)** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. **b.1)** FATOS GERADORES OCORRIDOS EM FEVEREIRO DE 2006 A JUNHO DE 2007. Decretada a nulidade da infração 01 e parte da infração 04, relativo aos meses de fevereiro a junho 2006, posto que o procedimento fiscal baseou-se em exclusão de ofício não científica 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. **b.1)** FATOS GERADORES OCORRIDOS ENTRE OS MESES DE JULHO DE 2007 A DEZEMBRO/2007. Valores reconhecidos pela defesa. **2)** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALOR NÃO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida pela defesa. **c)** MATERIAL DE CONSUMO. Defesa apresentou documentos elidindo parte do valor autuado, fato acatada pelo autuante quando da informação fiscal. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/12/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$46.582,41, em razão de:

Infração 01 – Recolheu a menos em razão da perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), porque o contribuinte não preencheu os requisitos regulamentares deste regime, fato comprovado, mediante ação fiscal, ficando sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Simbahia. A receita bruta global da empresa, levando-se em conta, também, a da sua filial de Goiás, conforme planilhas anexas, demonstram que a empresa não deveria ter sido enquadrada no SimBahia. Vale ressaltar que foi dado ao contribuinte o tratamento constante do art. 408-S do ICMS (8% de crédito). Foi exigido o ICMS referente aos meses de janeiro a setembro de 2006 e janeiro a junho de 2007, no valor total de R\$ 41.959,14, com multa de 70%.

Infração 02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais. Utilizou-se como crédito fiscal o valor total da prestação de serviço de

transporte de empresa enquadrada no Simples, cuja nota fiscal não permitia a utilização do crédito. Foi cobrado o ICMS de R\$ 1.007,88 no mês de outubro de 2007, com multa de 60%.

Infração 03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Exigiu-se o imposto no valor de R\$ 1.124,12, nos meses de julho de 2007 a novembro de 2007, com multa de 60%.

Infração 04 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Foi cobrado o ICMS no valor de R\$ 2.491,27, nos meses de fevereiro de 2006 a dezembro de 2007, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa, fls. 269 a 287, inicialmente, ressalta que se dedica à fabricação de aditivos oleosos (essências) para uso industrial em shampoos, deocolônias, amaciante, sabonetes, detergentes etc, e seus produtos são vendidos em frascos de 1 kg, bombonas de 10 kg, 25 kg e 50 kg e tambores de 100 kg. Até o dia 30 de junho de 2007, encontrava-se enquadrada no SimBahia como empresa de pequeno porte e foi com surpresa que, em dezembro de 2011, foi cientificado do auto de infração acima epigrafado, lavrado pelo auditor fiscal, manifestando-se inconformada com a autuação, por ter constatado alguns equívocos no trabalho da fiscalização, como passou a demonstrar.

Informa que reconhece parcial o valor autuado, acatando a infração 02 e parte das infrações 03 e 04, os valores de débito a seguir relacionados, tendo efetuado o seu recolhimento, de acordo com o Documento de Arrecadação Estadual juntado aos autos, fl. 289, no valor de R\$ 1.506,32:

Infração	Data Ocorrência	Data Vencimento	Débito ICMS (R\$)
2	27/10/2007	09/11/2007	1.007,88
3	31/07/2007	09/08/2007	34,89
3	31/10/2007	09/11/2007	90,77
TOTAL INF.3			125,66
4	31/07/2007	09/08/2007	49,85
4	31/08/2007	09/09/2007	139,93
4	30/09/2007	09/10/2007	62,01
4	31/10/2007	09/11/2007	26,93
4	30/11/2007	09/12/2007	49,93
4	31/12/2007	09/01/2008	44,13
TOTAL			372,78

Aduz que a totalidade da infração 01e os fatos geradores ocorridos entre fevereiro de 2006 a junho de 2007 são ilegais devendo ser decretada nulidade ou improcedência.

Analisa o que dispõe a legislação a respeito, à época dos fatos geradores deste lançamento tributário.

Aduz que a Lei nº 7.357/98 (Lei do SimBahia) determina que:

Art. 22. A exclusão dar-se-á de ofício:

I - sempre que o contribuinte deixar de requerê-la, quando obrigatória;

Art. 23. Ao ser requerida pelo sujeito passivo ou ao ser determinada de ofício a sua exclusão, o contribuinte poderá optar pelo enquadramento em outra categoria, ou adotar as providências que se fizerem necessárias para permanecer na categoria anteriormente adotada, quando admissível, desde que sejam preenchidos os requisitos regulamentares.

O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14 de março de 1997, dispõe, no seu art. 408-B, que:

Art. 408-B. Na hipótese de alteração de inscrição, passando o contribuinte da condição de microempresa, de empresa de pequeno porte ou de ambulante para a condição de contribuinte normal, uma vez determinado o desenquadramento da condição anterior, deverá o contribuinte, no último dia útil do mês em que receber a comunicação do desenquadramento, efetuar o levantamento das mercadorias em estoque, especificando, separadamente:

Argumenta que, pela dicção da legislação acima transcrita, resta patente que, para que o contribuinte seja excluído de ofício (isto é, por iniciativa da autoridade fazendária competente), é absolutamente necessário que lhe seja formalmente dirigida uma comunicação, permitindo-lhe:

- a) tomar ciência de que está sendo desenquadrado; ou
- b) optar pelo enquadramento em outra categoria; ou
- c) adotar as providências que se fizerem necessárias para permanecer na categoria anteriormente adotada, quando admissível, demonstrando, inclusive, a impertinência da motivação para a exclusão de ofício;
- d) e, ainda, efetuar o levantamento das mercadorias em estoque, caso seja, efetivamente, desenquadrado.

Observa que o artigo 408-B do RICMS/BA expressamente prevê a necessidade de expedição de “comunicação do desenquadramento” ao contribuinte. De outro modo, indaga, como o contribuinte desenquadrado de ofício pode adotar as providências que entender cabíveis para permanecer no regime do SimBahia ou realizar o levantamento das mercadorias em estoque, se não for comunicado de sua exclusão e, ainda, se não lhe for concedido prazo para contestação da medida adotada pelo Fisco.

Assevera que atenta contra os mais comezinhos princípios de direito a exclusão procedida de ofício pelo Fisco sem que haja uma prévia ciência ao contribuinte e sem que lhe seja dada a oportunidade de impugnar a referida exclusão. E foi exatamente o que aconteceu no caso destes autos. A empresa autuada, sem qualquer comunicação prévia, foi desenquadrada pelo ilustre auditor fiscal, solapando-se-lhe o direito de se defender do ato.

Acrescenta que, além do notório cerceamento ao direito ao contraditório já demonstrado, há de se perquirir, ainda, se um auditor fiscal, no exercício de suas atividades de fiscalização, é a autoridade competente para efetuar a exclusão de ofício de um contribuinte do regime do SimBahia. O inciso V do art. 408-L do RICMS/97 estabelece que “*Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa: “que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas “a” e “c” do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário”*”. Embora a legislação não mencione, de forma expressa, qual seria a autoridade competente para realizar o desenquadramento de ofício do regime do SimBahia, constata-se, pela dicção do artigo 408-L, inciso V, do RICMS/97, que a autoridade competente para declarar, ou não, a perda do direito à adoção do tratamento tributário do SimBahia é o “Inspetor Fazendário”.

Argumenta que a perda do direito à adoção do tratamento tributário simplificado de apuração do ICMS, em caso de cometimento de infrações de natureza grave, gera um efeito jurídico de menor gravidade que a própria exclusão do contribuinte do regime do SimBahia. Em conclusão, resta cristalino que a autoridade competente para determinar a exclusão do contribuinte do regime do SimBahia deve ser, no mínimo, o Inspetor Fazendário, e não o auditor fiscal com a função de fiscalizar os estabelecimentos comerciais e industriais.

Em resumo, diz que o ilustre auditor fiscal autuante, não obstante a sua reconhecida competência técnica, poderia, no máximo, ter sugerido ao Inspetor Fazendário a exclusão de ofício do sujeito passivo do regime simplificado de apuração do imposto. Somente após a notificação ao autuado, com a concessão do prazo de 30 (trinta) dias para defesa, é que se poderia, eventualmente, efetivar o seu desenquadramento pelo Inspetor Fazendário da INFRAZ-INDÚSTRIA.

Quanto aos valores de débito relativos aos meses de fevereiro de 2006 a junho de 2007 constantes da infração 4 também devem ser declarados nulos, pelo Órgão Julgador Administrativo, porque

foram decorrentes da exclusão de ofício do autuado, levada a efeito de maneira irregular. Isso porque não havia, no período da autuação, nenhuma obrigação legal de recolhimento do ICMS em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais para as empresas de pequeno porte inscritas no SimBahia, que era o caso do Impugnante. O art. 7º, inciso V, do RICMS/BA é muito claro ao dispor o seguinte:

Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

V - por parte das microempresas, das empresas de pequeno porte e dos ambulantes devidamente inscritos como tais no cadastro estadual, a partir de 01/01/99;

Sustenta que ainda que esse Conselho de Fazenda Estadual não declare a nulidade do desenquadramento de ofício, o que se admite apenas para fins argumentativos, mesmo assim, a presente autuação, no mérito, deve ser julgada improcedente, no que se refere aos fatos geradores de janeiro de 2006 a junho de 2007 (infrações 1 e 4). O § 2º do art. 398-A do RICMS/97, acrescentado pela Alteração nº 48 (Decreto nº 8.740, de 12/11/03, DOE de 13/11/03), com efeitos até 30/06/07, estabelecia o seguinte:

Art. 398-A. Feita a opção pelo enquadramento na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, o contribuinte somente poderá alterar seu enquadramento, por opção, com efeitos a partir do exercício seguinte.

§ 1º

§ 2º O enquadramento de ofício de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte para a condição de contribuinte normal produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento da comunicação do reenquadramento.

Salienta que, como a Impugnante não foi, em nenhum momento antes da lavratura deste auto de infração, comunicada de seu reenquadramento – da condição de empresa de pequeno porte para a condição de contribuinte normal – não poderia ter sido excluída de ofício do regime do SIMBAHIA. E mesmo que se considere que a empresa autuada foi comunicada do reenquadramento com a ciência do presente auto de infração, tal reenquadramento somente poderia produzir efeitos jurídicos, ou seja, o ICMS somente poderia ser exigido pelos critérios normais de apuração, a partir de 22/12/2011, data em que a impugnante teve ciência da lavratura deste lançamento tributário. Em consequência, os débitos lançados nos meses de janeiro de 2006 a junho de 2007 constantes das infrações 1 e 4 devem ser julgados totalmente improcedentes. Aliás, diversas decisões já foram proferidas por esse Conselho de Fazenda Estadual corroborando o posicionamento externado nesta Impugnação. Podem ser citados, apenas para fins de exemplificação, os Acórdãos CJF nºs 0105-11/09; 0281-12/09; 0303-12/09; 0182-11/10; 0030-11/11 e 0142-11/11.

Destaca que no Acórdão CJF nº 0105-11/09, o voto resume, de maneira bastante elucidativa, a questão ora posta sob apreciação, muito embora o motivo do desenquadramento do SimBahia naquele processo administrativo fiscal tenha sido diverso.

Quanto a infração 03, a empresa foi autuada sob a acusação de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS na aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, ocorre que, nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2007, os valores de imposto destacados nas Notas Fiscais nºs 51991, 52620, 53055, 3851, 53655, 53673, 54347 e 54544 foram legítima e corretamente utilizados como créditos, haja vista que se tratam de aquisições de materiais de embalagem dos produtos que a empresa fabrica, embora, por um equívoco da contabilidade, os documentos fiscais tenham sido escriturados no Livro de Entradas com os CFOPs 1.556 e 2.556, o que, certamente, induziu o autuante a erro. Junta cópias dos documentos fiscais para provar o que alega:

1. Nota Fiscal nº 51991, de 06/08/07, com crédito fiscal glosado pela Fiscalização de R\$ 5,38 – compra de lacres e tampas usados para vedar as embalagens de plástico que envasam as fragrâncias que industrializa em seu estabelecimento;
2. Notas Fiscais nºs 52620 (emitida em 27/08/07), 53055 (emitida em 13/09/07), 53655 (emitida em 05/10/07), 53673 (emitida em 08/10/07), 54347 (emitida em 01/11/07) e 54544 (emitida em

09/11/07), com créditos fiscais glosados pela Fiscalização nos valores respectivos de R\$83,51; R\$ 84,97; R\$157,78; R\$ 299,54; R\$148,25 e R\$ 193,87 – aquisições de embalagens de plástico (frascos, bombonas e tambores) utilizadas para envasar os produtos fabricados pela Impugnante, além de lacres e tampas que servem para vedar as embalagens;

3. Nota Fiscal nº 3851, emitida em 19/09/07, com crédito glosado pelo Fisco de R\$25,16 – compra de fitas adesivas para impressão usadas para identificar o produto acondicionado em cada embalagem plástica.

Pelas razões acima, requer a este Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia que determine a exclusão dos valores acima identificados deste auto de infração, julgando PROCEDENTE EM PARTE a infração 3, por ser de inteira Justiça. Caso persista alguma dúvida na mente dos julgadores, a Impugnante requer a realização de diligência por auditor fiscal estranho ao feito, nos moldes previstos no artigo 150, inciso I, do RPAF/BA, para verificar a função das mercadorias citadas anteriormente no processo produtivo de seu estabelecimento.

No tocante a infração 4, frisa que como já relatado na infração 3, nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2007, foram realizadas aquisições de materiais de embalagem dos produtos que a empresa fabrica, através das Notas Fiscais nºs 51991, 52620, 53055, 3851, 53655, 53673, 54347 e 54544 mas, por um equívoco da contabilidade, os documentos fiscais foram escriturados no Livro de Entradas com os CFOPs 1.556 e 2.556, o que, certamente, levou o autuante a cometer um equívoco.

Ressalta que, embora o autuante tenha mencionado a Nota Fiscal nº 56620, lançada em sua escrituração em 05/09/2007, na verdade, se trata da Nota Fiscal nº 52620 (houve um pequeno erro de digitação). Como mencionou na argumentação relativa à infração 3, informa que está juntando a esta peça de defesa cópias dos documentos fiscais para provar o que alega:

1. Nota Fiscal nº 51991, de 06/08/07, com crédito fiscal glosado pela Fiscalização de R\$ 5,38 – compra de lacres e tampas usados para vedar as embalagens de plástico que envasam as fragrâncias que industrializa em seu estabelecimento;
2. Notas Fiscais nºs 52620 (emitida em 27/08/07), 53055 (emitida em 13/09/07), 53655 (emitida em 05/10/07), 53673 (emitida em 08/10/07), 54347 (emitida em 01/11/07) e 54544 (emitida em 09/11/07), com créditos fiscais glosados pela Fiscalização nos valores respectivos de R\$83,51; R\$ 84,97; R\$157,78; R\$ 299,54; R\$148,25 e R\$ 193,87 – aquisições de embalagens de plástico (frascos, bombonas e tambores) utilizadas para envasar os produtos fabricados pela Impugnante, além de lacres e tampas que servem para vedar as embalagens;
3. Nota Fiscal nº 3851, emitida em 19/09/07, com crédito glosado pelo Fisco de R\$25,16 – compra de fitas adesivas para impressão usadas para identificar o produto acondicionado em cada embalagem plástica.

Pelas razões acima, requer a este Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia que determine a exclusão dos valores acima identificados deste auto de infração, julgando procedente em parte a infração 4. Caso persista alguma dúvida na mente dos julgadores, a Impugnante requer a realização de diligência por auditor fiscal estranho ao feito, nos moldes previstos no artigo 150, inciso I, do RPAF/BA, para verificar a função das mercadorias citadas anteriormente no processo produtivo de seu estabelecimento.

Ao final, requer:

- 1- que esse Colegiado reconheça, de pronto, a existência de ilegalidade flagrante no desenquadramento da empresa do regime do SimBahia, proferindo julgamento pela nulidade ou improcedência dos débitos relativos aos fatos geradores de fevereiro de 2006 a junho de 2007 e relacionados neste Auto de Infração.
- 2- na eventualidade de ser declarada a nulidade do desenquadramento de ofício e a consequente nulidade da autuação (e não a sua improcedência), a impugnante requer que o CONSEF confirme o posicionamento manifestado no Acórdão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (antes transrito)

nº 0105-11/09, de que uma eventual nova ação fiscal deve observar “o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, contado da autorização para o desenquadramento (exclusão de ofício), uma vez que a decretação de nulidade decorreu de vício procedural da atividade fiscalizatória, e não de vício no processo administrativo fiscal”. Ou seja, o vício praticado na ação fiscal foi algo “externo” ao lançamento tributário e, portanto, irrelevante no tocante à sua forma, não sendo cabível a invocação do art. 173, II, do CTN para a fixação do prazo decadencial.

3- a exclusão dos montantes de débito lançados nas infrações 3 e 4 concernentes às Notas Fiscais de aquisição de materiais de embalagem, como anteriormente exposto.

4- pede que seja julgado procedente em parte o presente auto de infração no valor total reconhecido e pago pela empresa (R\$1.506,32), sendo homologadas as importâncias já recolhidas, conforme o documento anexado aos autos.

5- que sejam os autos convertidos em diligência para a comprovação do quanto alegado pela impugnante no que se refere às parcelas das infrações 3 e 4 contestadas – entradas de materiais de embalagem, em vez de materiais de uso e consumo, como indicou o autuante.

O auditor autuante, fls. 305 e 306, ao prestar a informação fiscal, ressalta que a infração 2 não foi objeto de impugnação pelo autuado.

Quanto as infrações 3, e 4, após as justificativas do contribuinte e os elementos de prova por ele apresentados, aceita o argumento de que as mercadorias descritas nas notas fiscais são materiais de embalagem, não ensejando, portanto, a reclamação do valores pelo lançamento de crédito indevido ou diferença de alíquota.

Quanto à infração 1, discorda dos argumentos do autuado, tendo em vista o seguinte:

- Há uma diferença entre ser desenquadrada e a constatação, em ação fiscal, de que a empresa não tinha, desde o início, condições legais para ser enquadrada no regime SimBahia, pois deixou de informar a existência de filial para efeito dos limites previstos no Art. 384-A do RICMS, conforme determinava, à época, o parágrafo 4º do mesmo artigo.
- Tendo em vista que a irregularidade foi verificada através de ação fiscal, aplicou o que determina o art. 408-S, e seu parágrafo 1º, do RICMS, o qual reveste o autuante de competência legal para tal:

“Redação anterior dada ao art. 408-S pela Alteração nº 21 (Decreto nº 7886, de 29/12/00. DOE de 30 e 31/12/00), efeitos de 30/12/00 a 30/06/07:

“Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.”

Redação anterior dada ao § 1º, tendo sido acrescentado ao art. 408-S pela Alteração nº 38 (Decreto nº 8413, de 30/12/02. DOE de 31/12/02), efeitos até 30/06/07:

“§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor da saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.””

Afinal, aduz que face ao exposto:

- acata as justificativas do autuado em relação as infrações 3 e 4;
- mantém integralmente o presente auto de infração em relação à infração 1.

Às folhas 309/311, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$1.506,32.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de 04 (quatro) infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece a procedência da infração 02 e parte das infrações 03 e 04, tendo efetuado o pagamento. Portanto, não existindo lide em relação a infração 02, entendo que a mesma restou caracterizada.

Assim, no caso em tela a lide persiste em relação a infração 01 e parcialmente em relação as infrações 03 e 04, as quais passo a analisar.

Na infração 01 é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menos em razão da perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), porque o contribuinte não preencheu os requisitos regulamentares deste regime, fato comprovado, mediante ação fiscal, ficando sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Simbahia. A receita bruta global da empresa, levando-se em conta, também, a da sua filial de Goiás, conforme planilhas anexas, demonstram que a empresa não deveria ter sido enquadrada no SimBahia. Ressalta que foi dado ao contribuinte o tratamento constante do art. 408-S do ICMS (8% de crédito). Foi exigido o ICMS referente aos meses de janeiro a setembro de 2006 e janeiro a junho de 2007, no valor total de R\$ 41.959,14, com multa de 70%.

Em sua defesa o autuado aduz que argui nulidade da infração 01, pois analisando o que dispõe a legislação a respeito, à época dos fatos geradores deste lançamento tributário, para que o contribuinte seja excluído de ofício (isto é, por iniciativa da autoridade fazendária competente), é absolutamente necessário que lhe seja formalmente dirigida uma comunicação, permitindo-lhe:

- a) tomar ciência de que está sendo desenquadrado; ou
- b) optar pelo enquadramento em outra categoria; ou
- c) adotar as providências que se fizerem necessárias para permanecer na categoria anteriormente adotada, quando admissível, demonstrando, inclusive, a impertinência da motivação para a exclusão de ofício;
- d) e, ainda, efetuar o levantamento das mercadorias em estoque, caso seja, efetivamente, desenquadrado.

Observa que o artigo 408-B do RICMS/BA expressamente prevê a necessidade de expedição de “comunicação do desenquadramento” ao contribuinte, possibilitando adotar as providências que entender cabíveis para permanecer no regime do SimBahia ou realizar o levantamento das mercadorias em estoque ou mesmo contestando a medida adotada pelo Fisco.

Sustenta a defesa que, além do notório cerceamento ao direito ao contraditório já demonstrado, há de se perquirir, ainda, se um auditor fiscal, no exercício de suas atividades de fiscalização, é a autoridade competente para efetuar a exclusão de ofício de um contribuinte do citado, vez que o inciso V do art. 408-L do RICMS/97 estabelece que “*Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa: “que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas “a” e “c” do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário”*”. Embora a legislação não mencione, de forma expressa, qual seria a autoridade competente para realizar o desenquadramento de ofício do regime do SimBahia, constata-se, pela dicção do artigo 408-L, inciso V, do RICMS/97, que a autoridade competente para declarar, ou não, a perda do direito à adoção do tratamento tributário é o “Inspetor Fazendário”.

Em resumo, diz a defesa que o auditor fiscal autuante, não obstante a sua reconhecida competência técnica, poderia, no máximo, ter sugerido ao Inspetor Fazendário a exclusão de ofício do sujeito passivo do regime simplificado de apuração do imposto. Somente após a notificação ao autuado, com a concessão do prazo de 30 (trinta) dias para defesa, é que se poderia, eventualmente, efetivar o seu desenquadramento pelo Inspetor Fazendário da INFAZ-INDÚSTRIA.

Reiterou que não foi, em nenhum momento antes da lavratura deste auto de infração, comunicada de seu reenquadramento – da condição de empresa de pequeno porte para a condição de contribuinte normal – assim, não poderia ter sido excluída de ofício do referido regime, ressaltando diversas decisões já foram proferidas por esse Conselho de Fazenda Estadual corroborando o posicionamento externado pela defesa, citando, apenas para fins de exemplificação, os Acórdãos CJF nºs 0105-11/09; 0281-12/09; 0303-12/09; 0182-11/10; 0030-11/11 e 0142-11/11. Destaca que no Acórdão CJF nº 0105-11/09, o voto resume, de maneira bastante elucidativa, a questão ora posta sob apreciação, muito embora o motivo do desenquadramento do SimBahia naquele processo administrativo fiscal tenha sido diverso.

Entendo que o argumento defensivo deve ser acolhido, uma vez que se encontra respaldo na legislação em vigor, na época dos fatos geradores, e na jurisprudência deste órgão julgador, como bem destacou o impugnante. Apenas, a título de exemplo transcrevo o voto da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal prolatado no ACÓRDÃO CJF Nº 0105-11/09, o qual acolho integralmente, *in verbis*:

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0105-11/09*

...

VOTO

Quanto ao Recurso Voluntário, como pontuou a PGE/PROFIS, as razões recursais se limitam a discutir o procedimento do desenquadramento.

Não resta dúvida de que a legislação que disciplinava o tratamento tributário dispensado ao Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia – mais especificamente a regra do art. artigo 6º, inciso IV, da Lei nº 7.357/98, citada pela JJF, expressamente determinava que não poderia optar pelo enquadramento na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte a empresa cujo titular ou sócio tenha participação no capital social de outra ou outras empresas, se a receita bruta global conjunta das empresas ultrapassar o limite de enquadramento nele disposto. Dúvida também não há no sentido de que os incisos II e IV do artigo 15, combinado com o artigo 19 e inciso IV do artigo 22, todos da Lei nº 7.357/98, também determinavam que perderia o direito à adoção do referido tratamento tributário a empresa que optasse pelo enquadramento no Regime, utilizando-se de declarações inexatas ou falsas, a exemplo da constituição com interposição de pessoas que não sejam os efetivos sócios ou proprietários, devendo o imposto, nestas situações, ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos, excluindo-se de ofício o contribuinte.

Também consta dos autos que os representantes da empresa foram cientificados do resultado do Relatório de Investigação Fiscal, elaborado pelo Grupo de Investigação Fiscal da INFRAZ Varejo e constante às fls. 752 a 772, como informado no documento de fls.773, tendo se manifestado quanto às suas conclusões, apresentando impugnação acompanhada de documentos que visariam contestá-las, impugnação esta que foi devidamente apreciada e rechaçada, ao fundamento de que não foram apresentados “nenhum argumento ou fato que invalidasse tudo o quanto foi demonstrado no Relatório de investigação Fiscal”, ratificando todo o seu conteúdo. Obedecidos, portanto, os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Assim, podemos concluir que a cobrança retroativa encontra amparo na legislação posta, não havendo qualquer inconstitucionalidade neste procedimento, até porque, como bem frisou a PGE/PROFIS, se o enquadramento foi feito pelo próprio contribuinte e este ocorreu com utilização de declaração falsa ou inexata, nos termos da conclusão a que chegou o Relatório de Investigação Fiscal, não há que se declarar nulidade, já que ele mesmo deu causa à nulidade do seu enquadramento no Regime SimBahia.

No entanto, não consta dos autos prova de que o ato de desenquadramento sugerido na conclusão do referido Relatório foi praticado de forma regular, ou seja, não há prova da autorização do inspetor fazendário para excluir o sujeito passivo no regime SimBahia e nem tampouco prova de que o mesmo foi notificado desta exclusão.

A diligência suscitada por esta Câmara visou especificamente trazer aos autos a prova da existência destes atos, muito embora a informação trazida pelo Inspetor da INFRAZ Indústria tenha sido no sentido de que não foi localizada a referida autorização e, quanto à ciência do ato de desenquadramento, alega que está “explícito” que a mesma ocorreu, citando o documento de fls. 773 a 779, que em verdade é o documento (relatório) gerado após a impugnação do contribuinte às conclusões expostas no Relatório de Investigação Fiscal e onde consta a informação que o contribuinte tomou ciência, na data de 07/08/2006 deste último.

Portanto, nada tem a ver com a ciência do ato de exclusão de ofício do Regime em apreço.

Consoante os incisos II e IV do artigo 15, combinado com o art. 19 e o inciso IV do art. 22 da Lei nº 7.357/98 - que instituiu o regime SimBahia – abaixo transcritos, dois efeitos jurídicos podem advir caso o contribuinte enquadrado no regime em apreço opte pelo SimBahia utilizando-se de declarações inexatas ou falsas ou se constitua com interposição de pessoas que não sejam os efetivos sócios ou proprietários:

“Art. 15. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS a empresa:

(...)

II - que optar pelo enquadramento no Regime, utilizando-se de declarações inexatas ou falsas;

(...)

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

(...)

Art. 19. Quando se constatar quaisquer das situações previstas nos arts. 15, 16, 17 e 18 desta Lei, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos.

(...)

Art. 22. A exclusão dar-se-á de ofício:

(...)

IV - nas situações mencionadas nos incisos II, III e IV do art. 15;”

Assim, da leitura dos dispositivos transcritos os efeitos jurídicos são a perda do tratamento tributário previsto no Regime SimBahia e a exclusão de ofício, também denominada de desenquadramento.

Por outro lado, muito embora o RICMS não traga expressamente qual seria a autoridade competente para efetuar a exclusão de ofício, este Conselho de Fazenda já proferiu decisões no sentido de que se a autoridade competente para efetuar a perda do direito à adoção do tratamento tributário simplificado de apuração do ICMS, em caso de cometimento de infrações de natureza grave, é o Inspetor Fazendário, nos termos expressos no art. 408-L, inciso V, efeito jurídico de menor gravidade que a própria exclusão (ou desenquadramento) do contribuinte do regime do SimBahia. Portanto, a conclusão lógica é que a exclusão de ofício deve ser, no mínimo, efetuada pelo Inspetor Fazendário.

Firmada qual seria a autoridade competente para a exclusão de ofício, e não constando no processo o referido ato, que deu causa à ação fiscal com a consequente lavratura do Auto de Infração, não há como validarmos o presente lançamento de ofício, sob pena de estarmos convalidando procedimento sem o mínimo amparo legal, com o risco de levarmos ao Poder Judiciário uma demanda temerária, que fatalmente sucumbirá acrescida do ônus da sucumbência.

Registre-se, por outro lado, que embora a legislação não determine qual o rito a ser aplicado na exclusão do regime do SimBahia, a regra do artigo 408-B, estabelecia que uma vez determinado o desenquadramento do contribuinte da condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou de ambulante para a condição de contribuinte normal, deveria o contribuinte, “... **no último dia útil do mês em que receber a comunicação do desenquadramento**, efetuar o levantamento das mercadorias em estoque

Ora, está expressa, portanto, a necessidade de que o contribuinte que foi excluído (desenquadrado) do regime SimBahia seja comunicado deste fato, até para que pudesse adotar o procedimento disciplinado no dispositivo citado ou ainda o procedimento regrado no art. 407-A do RICMS, que determinava que ao ser efetuada de ofício a sua exclusão, o contribuinte poderia optar pelo enquadramento em outra categoria, ou adotar as providências que se fizerem necessárias para permanecer na categoria anteriormente adotada, quando admissível, desde que preenchidos os requisitos regulamentares.

E não poderia ser de outra forma, posto que a comunicação ao administrado do ato administrativo que diretamente lhe afeta não é mera formalidade, é regra que tem lastro no princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa e no princípio da segurança jurídica, ainda mais no caso específico em que a referida exclusão importou em cobrança retroativa do imposto. No entanto, não consta dos autos que tal comunicação foi feita, muito embora tenhamos tentado através da diligência suscitada, sem sucesso, obter prova que ela de fato ocorreu. Aliás sequer se conseguiu a prova de que o ato de exclusão ocorreu.

É cediço que constitui pressuposto objetivo do ato administrativo os requisitos procedimentais, que são os atos jurídicos que devem ser expedidos pela autoridade administrativa para a validade do ato administrativo, destacando-se, entre os requisitos procedimentais, a comunicação. A comunicação, que não se confunde com a publicidade, consiste no ato pelo qual a administração pública faz o interessado tomar ciência da iminência ou da expedição do ato administrativo. Sua falta compromete a validade do ato

administrativo, muito embora, deve ser registrado, dentre as invalidades administrativas que são sanáveis se encontra o defeito ou omissão no requisito procedural.

No entanto, nem se fale que poderia ser convalidado o referido ato, posto que, no caso concreto, já é pacífico na doutrina e na jurisprudência que somente pode ser convalidado o ato que não compromete o exercício dos direitos dos administrados. Se o ato for impugnado ou a sua manutenção implicar lesão ao interesse público, deixa de ser sanável.

Neste sentido, assim leciona, Weida Zancaner: "A impugnação do interessado, quer expressamente, quer por resistência, constitui barreira ao dever de convalidar, isto é, a Administração Pública não mais poderá convalidar seus atos eivados de vícios, mas passíveis de convalidação, quando estes forem impugnados pelo interessado. Merecem ressalva os atos obrigatoriamente sanáveis, que são aqueles com irrelevante defeito." Também Celso Bandeira de Mello, leciona que "a Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo seria inútil a argüição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração e não do dever de obediência à ordem jurídica".

Assim, impende a decretação da nulidade de todo o Auto de Infração em epígrafe, posto que baseado em exclusão de ofício não comprovada, amparando-se nosso julgamento no escólio do mestre acima citado que congrega nosso entendimento ao assinalar que "Os atos administrativos praticados em desconformidade com as prescrições jurídicas são inválidos. A noção de invalidade é antitética à de conformidade com o Direito (validade)".

Quanto ao Recurso de Ofício, diante da decretação da NULIDADE do Auto de Infração, o Recurso se torna PREJUDICADO.

Do exposto, nosso voto é pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para decretar a nulidade do Auto de Infração epigrafado, e para julgar PREJUDICADO o Recurso de Ofício. Salientando que a autoridade competente, no caso o Inspetor Fazendário, poderá sanear os vícios de procedimento anteriormente apontados e determinar o refazimento da ação fiscal, observado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, contado da autorização para o desenquadramento (exclusão de ofício), uma vez que a decretação de nulidade decorreu de vício procedural da atividade fiscalizatória, e não de vício no processo administrativo fiscal.

Logo, entendo que a infração 01 é nula, posto que o procedimento fiscal baseou-se em exclusão de ofício sem a científicação prévia ao sujeito passivo, ressaltando que a autoridade competente, no caso o Inspetor Fazendário, poderá sanear os vícios de procedimento anteriormente apontados e determinar o refazimento da ação fiscal.

Na infração 03 é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, enquanto que na infração 04 foi exigido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, sobre as aquisições das mesmas mercadorias.

Em sua defesa o autuado reconheceu parcialmente os valores objeto das autuações, tendo impugnando os valores relativos as Notas Fiscais nºs 51991, 52620, 53055, 3851, 53655, 53673, 54347 e 54544, por se tratar de aquisições de materiais de embalagem, mas que por um equívoco da contabilidade, os documentos fiscais foram escriturados no Livro de Entradas com os CFOP's 1.556 e 2.556, o que, certamente, levou o autuante a cometer um equívoco. Na informação fiscal o autuante destacou que, após as justificativas do contribuinte e os elementos de prova por ele apresentados, aceita o argumento de que as mercadorias descritas nas notas fiscais são materiais de embalagem, não ensejando, portanto, a reclamação dos valores pelo lançamento de crédito indevido ou diferença de alíquota.

Entendo que o argumento defensivo de que parte dos materiais é embalagem, tendo direito ao crédito fiscal e não sendo devido o pagamento do ICMS diferença de alíquota, deve ser acolhido, uma vez que a defesa comprovou sua alegação, fato reconhecido pelo próprio autuante.

Assim, as infrações 03 e 04 restaram parcialmente caracterizadas nos valores de R\$125,66 e R\$372,78, respectivamente.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO
1.	NULA	0,00
2.	PROCEDENTE	1.007,88
3.	PROCEDENTE EM PARTE	125,66
4.	PROCEDENTE EM PARTE	372,78
TOTAL		1.506,32

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARE** o Auto de Infração nº **279505.0107/11-0**, lavrado contra **PRIMOLA FRAGRÂNCIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.506,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR