

**A. I. Nº** - 207095.0902/11-1  
**AUTUADO** - AÇOBÁHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** 19.09.2012

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0253-05/12**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS.** A partir do mês de julho/07, extinto o SIMBAHIA, o autuado passou a apurar o ICMS pelo sistema atinente aos contribuintes do cadastro normal. O procedimento fiscal está em acorde com os valores efetivamente devidos. Infração subsistente. **b) DIVERGÊNCIA ENTRE DOCUMENTOS FISCAIS E REGISTRO NOS LIVROS FISCAIS.** O procedimento fiscal, tal como foi realizado, gerou insegurança, cerceamento de defesa e do contraditório, em prejuízo à verdade material, posto que baseadas em perda do direito ao tratamento do SIMBAHIA, cuja pertinência não resta comprovada, como orienta a legislação, o que atrai a nulidade do feito. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS DESTINADAS A CONTRIBUINTE LOCALIZADO NESTE ESTADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Nas operações realizadas com base em acordos interestaduais (Protocolo ICMS 17/85), cabe ao remetente das mercadorias sujeitas à substituição tributária efetuar a retenção e o recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição. É nula a exigência por ilegitimidade passiva ao identificar o autuado no polo passivo. **3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. LIVROS CAIXA E DE CONTROLE DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL E ESTOQUES. MULTAS.** Embora o autuado afirme que seus livros fiscais e contábeis sempre estiveram à disposição da fiscalização, não restou provado que tenha escriturado o livro Caixa, no período do SIMBAHIA e livro de controle de estoque, no período obrigado de escrituração na qualidade de contribuinte normal. Infrações caracterizadas. **4. DADOS CADASTRAIS. ALTERAÇÃO. FALTA DE COMUNICAÇÃO. MULTA.** O autuado não comunicou corretamente as atividades desempenhadas. Acusação subsistente. **5. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Infração não impugnada. Não acatada arguição de nulidade pela falta de entrega de documentos. A diligência supriu tal carência. Rejeitada a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2011, para exigir créditos tributários, no valor total de R\$281.252,87, tendo em vista as seguintes infrações:

1. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Multa de 50% - Valor R\$ 95.153,93;
2. Deixou de proceder à retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição. Multa de 60% - Valor R\$ 4.901,94;
3. Microempresa de pequeno porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00 (trinta mil reais) não escriturou livro caixa. Multa Fixa de R\$ 460,00;
4. Falta de comunicação à repartição competente, decorrido o prazo de 30 (trinta) dias da ocorrência, de quaisquer alterações cadastrais, entre elas: venda de estabelecimento ou fundo de comércio, de transformação, incorporação, fusão ou cisão, ou de sucessão motivada pela morte do titular ou proprietário rural. As atividades secundárias cadastradas na SEFAZ são as de fato as principais desenvolvidas pela empresa, inexistindo a de Comércio Varejista de móveis. Multa Fixa de R\$ 50,00;
5. Deixou de escriturar o Livro Fiscal Controle de Produção Industrial e Estoque, disposto no art. 325 e seguintes do RICMS. Multa Fixa de R\$ 460,00;
6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Multa de 50% - Valor R\$ 428,08;
7. Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios. Multa de 60% - Valor R\$ 179.798,92.

O autuado apresenta defesa às fls. 302/316 suscitando preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, aduzindo que todas as provas que consubstanciaram a lavratura do Auto de Infração devem, obrigatoriamente, ser entregues ao autuado mediante recibo, conforme o artigo 5º, LV, CF/88 e 28 § 4º, 41, II do RPAF-BA.

Disse que no caso em apreço, não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do suposto imposto devido, prejudicando o exercício constitucional do contraditório. Diz que diante da ausência do recebimento dos levantamentos elaborados pela fiscalização, cuja obrigação está prevista no art. 18 do RPAF, reitera a necessidade de ser anulado o lançamento.

Assevera que a autuação contém vícios insanáveis, essenciais, que espelham sua imprestabilidade jurídica para justificar o crédito tributário imputado, por não atender aos pressupostos legais de validade. A falta de entrega dos documentos fiscais que amparam a autuação fiscal tem provocado julgados nulos, citando como exemplo os Acórdãos CJF nºs 0033-12/05 e CJF 0041-12/05.

Argúi a decadência do crédito tributário sobre operações regularmente declaradas e escrituradas pelo autuado e realizadas há mais de 05 (cinco) anos, ou seja, em tais períodos já se consumou a decadência do direito do Fisco exigir quaisquer diferenças de imposto eventualmente devidas, face à homologação tácita do lançamento efetuado, nos termos do §4º do art. 150 do CTN.

Arguiu que a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 28/09/2011 e o fisco pretendeu constituir crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2006, período já alcançado pela decadência com relação à parte do crédito.

Cita alguns tributos conhecidos por sua sujeição ao lançamento por homologação: IPI, ICMS, IRPJ, PIS, COFINS, cuja legislação específica atribui ao próprio sujeito passivo a responsabilidade de declarar a ocorrência do fato gerador e efetuar o pagamento antecipado de determinada quantia, a partir das informações contidas em livros e documentos fiscais escriturados e emitidos.

Explica que o próprio autuado constitui o crédito tributário, declarando ele próprio a prática de fato sujeito à incidência do tributo, a determinação do montante devido, caracterizando o chamado "lançamento por homologação", disciplinado no art. 150, CTN. A partir desse dispositivo, o contribuinte constitui o crédito tributário, efetua o recolhimento, para que, posteriormente, a Administração homologue esse procedimento, ocasião em que se extingue a

obrigação tributária, nos termos do art. 150, §1º, CTN. Não concordando com o ato praticado, a administração deve realizar o lançamento da diferença do tributo que entende devida, no prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, CTN).

Lembra que o pagamento antecipado e a homologação, ainda que tácita, do lançamento é uma das hipóteses da extinção do crédito tributário (art. 156, V, CTN).

Argumenta que esta determinação legal não foi observada pelo Auditor Fiscal que, em 28/09/2011, notificou o lançamento de diferença de ICMS supostamente devida, referente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2006. Diz que parte desse crédito foi extinta pela decadência, nos termos do art. 156, V, CTN, não podendo, portanto, mais ser exigido.

Diz que além do CTN, os artigos 89 e 135 do RICMS BA estabelece: "o lançamento constitui atividade de exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade fazendária", sendo que o "pagamento do ICMS por cálculo do sujeito passivo extingue o crédito tributário sob condição resolutória da homologação".

Ensina que somente constatado omissão ou erro no procedimento fiscal é negada a homologação e efetuado o lançamento complementar. Considerando que declarou a ocorrência dos fatos sujeitos à incidência do ICMS, escriturando-os nos livros próprios, efetuou pagamento do imposto devido, tem-se por consequência que quaisquer valores correspondentes ao período janeiro / setembro 06, não podem ser exigido por auto de infração.

Defende o autuado que cumprido os deveres instrumentais relativos à declaração dos fatos geradores do ICMS e o pagamento do imposto devido, acarreta a aplicação imediata da regra contida no art. 150, §4º, CTN, que disciplina a decadência nas hipóteses de lançamento por homologação. Nesse sentido, cita a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi. Salienta que a disciplina da decadência do direito da Fiscalização proceder ao lançamento de ofício da diferença do ICMS contida no art. 90 do RICMS/BA é inconstitucional, incompatível com o artigo 150 § 4º do CTN, uma vez que de acordo com o art. 146, III, "b", da CF, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária. Conclui que o art. 90, RICMS BA não encontra fundamento de validade no CTN.

Contesta a afirmação que o prazo decadencial deveria ser contado pela regra prevista no art. 173, I, do CTN, para que não se faça letra morta o art. 150, § 4º do CTN. Insiste que a ocorrência da decadência das eventuais diferenças de ICMS em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 2006 decorre da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, segundo o qual a autoridade fazendária tem o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário, não tendo nem um dia a mais. Diz ainda que entre os prazos decadenciais disciplinados pelos artigos 150, § 4º e 173, I do CTN há uma diferença marcante que é a realização do pagamento antecipado, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Aduz que a aplicação do art. 173, I, CTN, que define como termo inicial do prazo de decadência de a Fazenda efetuar o lançamento de imposto, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, é afastada, no presente caso, uma vez que não foi cogitada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Conclui que resta demonstrada a extinção de parte do crédito indicado na infração 7 (janeiro / setembro 2006), porque tais valores foram lançados em 28/09/2011 e ocorrida a decadência, nos termos do art. 156, V, CTN, devendo ser cancelada a exigência fiscal em referência.

Com relação à multa, argui que a sua cobrança tem caráter confiscatório e afronta as garantias constitucionais e, por isso, defende que é facultado ao julgador, diante do fato concreto, reduzir a multa excessiva aplicada. Cita decisões do STF e a doutrina de Rui Barbosa Nogueira. Diz que o próprio RPAF BA delega competência aos órgãos julgadores para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação acessória (art. 158 e 159), que transcreve:

Finaliza pedindo reconhecimento da decadência, do caráter confiscatório da multa, admissão que os demonstrativos são deficientes, carecem de certeza e segurança.

O autuante presta informação fiscal de fls. 336/339, afirma que os demonstrativos fiscais e cópias dos livros estão anexados ao PAF. Sobre a decadência, diz que no período fiscalizado, jan 06 / dez 09, levou em conta os valores recolhidos ao erário, reclamando apenas a diferença.

Afirmou que a empresa é enquadrada como Pequeno Porte e obteve receita bruta superior a R\$30.000,00 nos exercícios de 2006/07, conseqüentemente, tinha a obrigação tributária de escriturar e apresentar ao fisco quando intimado, o livro Caixa. Ao deixar de atender (art. 408-P, VI c/c 408-Q), o contribuinte ficou sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do SIMBAHIA, conforme demonstrativo em anexos.

Quanto à cobrança da multa com alegado caráter confiscatório, diz que não lhe cabe tecer considerações sobre a constitucionalidade de dispositivos da Lei nº 7.014/96.

O autuado requer a procedência do auto de infração. O contribuinte volta a manifestar-se, fls. 342/356, com cópia das razões da defesa inicial, sem acréscimos às razões.

O processo é convertido em diligência (5ª JF), fl. 361, para proceder à efetiva entrega dos demonstrativos de débitos das infrações exigidas no presente auto de infração considerando a reclamação do autuado que não recebeu os demonstrativos que sustentam as exigências e a declaração do próprio autuante que apenas os anexou ao PAF, em desacordo com o estabelecido no art. 41, II, RPAF BA.

Considere-se ainda, na diligência, que a infração 7 foi exigida como se o contribuinte estivesse no cadastro normal (débito / crédito) porque teria perdido o direito ao tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração, nos termos do art. 408-L, inciso VI (falta de apresentação do livro Caixa). Ocorre que não consta dos autos a comprovação de que houve por parte da empresa *“negativa não justificada de exibição ao fisco de elementos da escrita fiscal ou contábil”*, o que justificou a medida extrema adotada, existindo apenas uma intimação genérica, fl.14. Pediu-se ainda a verificação dos valores da base de cálculo (entrada e saída), de crédito e de débito utilizados no demonstrativo de CONTA CORRENTE DE ICMS 2006 e 2007, fl. 53, que instruíram as infrações 01 e 07, uma vez que se apresentam divergentes dos constantes do registro de apuração de ICMS, fls. 109/141.

Em atendimento ao pedido de diligência, fl. 362, o Auditor Fiscal informa que tem por hábito entregar papéis de trabalhos produzidos e cópia do auto de infração, após ciência do autuado, mas o fará novamente; diz que os valores de base de cálculo da fls. 53 são os totais de entradas (fl.55/59) e saídas (fl. 60/73); discorda que tenha emitido uma *“intimação genérica”* (fl. 14), indicando que no termo de arrecadação de fl. 74, o livro DIÁRIO e o livro CAIXA não estão assinalados, porque não foram entregues ao Fisco.

O autuado apresenta nova manifestação, fls. 368/386, através de advogado, instrumento de Procuração, fl.387; descreve novamente o auto de infração, alega decadência do crédito tributário, nos termos do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, considerando a lavratura do auto de infração em 28.09.2011 e que a fiscalização pretende constituir crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2006, defendendo ter operado a decadência com relação à parte do crédito deste período.

Discorre sobre os tributos cujo lançamento ocorre por homologação, arguindo que o pagamento antecipado e a homologação, ainda que tácita, desse lançamento é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário relacionadas pelo art. 156, V, CTN, trazendo à discussão a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi. Diz ainda que a decadência do direito de a Fiscalização proceder ao lançamento de ofício da diferença do ICMS que entender devido foi disciplinado pelo art. 90, RICMS BA. Conclui que diante dos dispositivos legais, bem como em observância à jurisprudência, ocorreu a decadência do direito de a Fazenda do Estado da Bahia efetuar o lançamento do ICMS relativo aos meses de janeiro a setembro de 2006.

Pontua ainda o não atendimento da diligência requerida, deixando de esclarecer as dúvidas com relação às infrações, conforme foi solicitado e sem a elaboração das novas planilhas que proporcionassem a ampla defesa e o contraditório ao autuado. Diz que é injustificável a fiscalização onerar o contribuinte, com a imposição tributária desta natureza, desenquadrando-o de um regime mais favorável sem ter competência para tal ato, além de apresentar um suporte muito frágil para o procedimento adotado. Aduz a inexistência de provas nos autos da negativa para a exibição de elementos constantes nos seus livros fiscais e contábeis, o que, em contrário, sempre esteve à disposição do autuante. Por tal motivo, defende que o lançamento de ofício seja anulado por insegurança para se determinar à infração nos termos do artigo 18, RPAF-BA e com fundamentado na jurisprudência deste colegiado.

Assevera que no mérito, diversos foram os equívocos cometidos no levantamento fiscal, uma vez que a empresa autuada encontrava-se enquadrada na condição de Empresa de Pequeno Porte, submetida ao regime tributário do SimBahia, à época da lavratura deste auto de infração; pelo simples fato da falta de apresentação do Livro Caixa ou Livro Diário, procedeu ao desenquadramento de ofício, sem atentar para os requisitos legais previstos no RICMS-BA para adoção de tal procedimento, entre os quais, a autorização à critério do Inspetor Fazendário, nos termos do art. 408-L, inciso V, que transcreve:

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

*I- (...)*

*V- 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”*

Discorre o autuado sobre o SimBahia, informando que a exclusão ou alteração do regime poderia ser feita mediante comunicação do contribuinte ou de ofício (Art. 404-A RICMS BA); na hipótese de desenquadramento de ofício, passando o contribuinte para a condição de normal, este deveria efetuar o levantamento das mercadorias constantes em estoque, até o último dia do mês em que recebesse a comunicação, separando suas mercadorias conforme a tributação (isentas, tributadas ou não tributadas e substituídas). O crédito a ser apropriado deveria ser calculado pela alíquota vigente no momento da aquisição sobre o preço mais recente (art. 408-B, RICMS BA). Diz que tal procedimento não observado e, por conseguinte, o auto de infração deve ser nulo.

Diz ainda que, no presente caso, inobstante a absoluta improcedência do auto de infração, vale a advertência que as multas aplicadas têm caráter nitidamente confiscatório, em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte.

Alega que já é reconhecida a ilegitimidade das multas elevadas e o Poder Judiciário as tem reduzido, sendo, portanto, facultado ao julgador, diante do fato concreto, o poder de reduzir a multa excessiva aplicada pelo Fisco. O percentual da multa aplicada neste auto de infração correspondendo a 50% e 60% do débito tributário de cada infração têm caráter confiscatório e latente é a inconstitucionalidade de tal exigência, por afronta ao artigo 150, IV da CF 88.

Aduz que os órgãos julgadores têm competência para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal ou acessória, o que requer por um dever de justiça.

Finaliza pedindo reconhecimento da decadência de parcela do débito, de que não se cumpriu a diligência requerida; da admissão que o auto de infração carece de certeza e de segurança; da inexistência de autorização para o desenquadramento de ofício; da multa confiscatória.

## VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, além de penalidade por descumprimento da obrigação acessória, tendo em vista a constatação de diversas infrações, descritas e relatadas, nas linhas precedentes, que serão objeto de apreciação a seguir anunciada:

Antes, cumpre observar os questionamentos de cunho formal aduzidos pelo autuado.

Suscita o sujeito passivo à nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa e do contraditório, arguindo que não recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a exigência tributária, em ofensa aos artigos 5º, LV, CF/88 e 28 § 4º, 41, II do RPAF-BA.

Questiona ainda a decadência do crédito tributário sobre operações regularmente declaradas e escrituradas pelo autuado, no período de janeiro / dezembro de 2006, já alcançado pela decadência, face à homologação tácita do lançamento efetuado, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, já consumado o direito de o Fisco exigir quaisquer diferenças de imposto eventualmente devidas.

A diligência solicitada, fl. 361, objetivou a entrega ao sujeito passivo, mediante visto de recebimento, dos demonstrativos de débito que deram suporte às infrações, o que, efetivamente, ocorreu, conforme provam documentos anexados aos autos, fls. 363/364.

Com relação à decadência do período janeiro a dezembro de 2005, face à aplicação do disposto no art. 150, §4º, CTN, a jurisprudência do CONSEF está posicionada diversamente da pretensão do sujeito passivo, considerando que o ICMS está pautado na regra geral da decadência, art. 173, I, CTN, cujo prazo de contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Logo, todos os fatos geradores ocorridos em 2006, sem exceção, podem ser objeto de autuação dentro do quinquênio, contado a partir de 01/01/2007, de modo que o direito de o Estado lançar estaria prejudicado, se somente fosse efetivado depois de 31/12/2011, em conformidade com as regras contidas no Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81 (art. 107-A) e art. 965, RICMS BA. Entendimento expressado em decisões do CONSEF, exemplo do acórdão CJF 0102/12-05.

Sobre o caráter de confisco e de ilegalidade da multa aplicada, não acolha a alegação, por decorrer a penalidade de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, não cabendo aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário. A multa aplicada de 50% e 60% sobre o imposto exigido estão previstas no artigo 42, incisos I e II, “a” e “e” da Lei nº 7.014/96, cuja inconstitucionalidade da norma não nos compete avaliar, por força do art. 167, I, do RPAF BA.

Inicialmente, abordaremos em conjunto as infrações 1 e 7, porque fazem parte do mesmo demonstrativo fiscal, anexado aos autos, fl. 53, e as exigências têm a mesma natureza. A primeira infração relaciona o ICMS não recolhido, estando as operações escrituradas nos livros fiscais próprios, assim consignado pelo Fisco, no período julho/dezembro 07, no valor total R\$ 95.153,93. A infração 7 descreve a falta de recolhimento em função de divergência entre os documentos fiscais e lançamentos nos livros fiscais próprios, extraída do mesmo demonstrativo fiscal, fl. 53, no valor de R\$ 179.798,92.

Verifico que o estabelecimento autuado estava enquadrado como empresa de pequeno porte, sujeito ao tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SimBahia, estabelecido pela Lei nº 7.357/98, no período da autuação até 30.06.2007, quando ocorreu sua extinção, considerando que a partir de 01 de julho de 2007 passou a vigorar o SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar 123/06).

Conforme comando constitucional (art. 94, ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), os regimes especiais próprios de tributação para micro e pequenas empresas da União, Estados e Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do SIMPLES NACIONAL.

Dessa forma, desde que atendidos aos requisitos previstos no art. 3º da Lei Complementar n.º 123/06, as micros e pequenas empresa do antigo regime, ainda que não façam a migração para o SIMPLES NACIONAL, manterão suas condições atuais. A forma de apuração do imposto, contudo, é que mudará para conta corrente fiscal, significando que micro e pequenas empresas fora do SIMPLES NACIONAL apurarão e recolherão o ICMS da mesma forma que os contribuintes normais, no caso do Estado da Bahia, através do documento de arrecadação estadual (DAE).

Tal situação é a que ocorre, no caso concreto. O autuado esteve enquadrado no SimBahia, até 30.06.07; a partir de 01.07.07, como não exerceu a opção pelo SIMPLES NACIONAL, passou a apurar o ICMS pela conta corrente fiscal (débito e crédito), como agiu, aliás, o contribuinte, de acordo com o registro no livro de Apuração de ICMS, fls. 131/141.

Observe que durante a ação fiscal e para sustentar as exigências contidas nas infrações 01 e 07, o autuante relacionou entradas e saídas das mercadorias, apropriou-se de créditos e débitos correspondentes; do saldo verificado, subtraiu o valor recolhido, apurando-se o ICMS exigido, conforme demonstrativo de fl. 53.

Antes, o Auditor Fiscal emitiu intimação para apresentação de livros e documentos, fl. 14, entendendo que, em não sendo atendido na entrega do livro caixa e do livro diário, estaria autorizado na aplicação dos dispositivos contidos nos artigos 408-L e 408-P, RICMS BA, cabível a elaboração de conta corrente fiscal e a exigência do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do SimBahia, na condição de contribuinte do regime normal.

Contudo, a mudança de ofício no regime de apuração do imposto exige a observação de procedimentos, sob a pena de comprometer o levantamento fiscal, além de incidir em cerceamento do amplo direito de defesa do contribuinte. A legislação do SimBahia e mesmo as decisões jurisprudenciais têm acolhido que o Auditor Fiscal deve peticionar ao Inspetor Fazendário, juntando os papéis de trabalho que comprovem ter o contribuinte do SimBahia incorrido na prática de infrações de natureza grave, solicitando-lhe a autorização para efetuar o cálculo do ICMS, relativo à base de cálculo da infração apurada, pelos critérios e alíquotas aplicados às operações com tributação normal.

Caso obtenha a autorização, deve lavrar o auto de infração exigindo o ICMS com base nos critérios normais de apuração, deduzindo do valor de débito apontado o percentual de 8%, a título de crédito fiscal, calculado sobre a base de cálculo da omissão de saídas de mercadorias apontada, de acordo com o artigo 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98 ou tendo o contribuinte comprovado a existência de crédito fiscal superior ao indicado no item anterior, deduzir o valor correspondente no cálculo do imposto a recolher.

A diligência fiscal designada pela 5ª Junta de Julgamento, fl. 361, entre outros esclarecimentos, visava comprovar que o autuado negou-se, injustificadamente, a exibição de elementos de sua escrita fiscal ou contábil, no caso o livro caixa, solicitado pelo Auditor Fiscal, e o que provocou a mudança no critério de apuração do imposto.

O pedido não se tratava, como resposta que o autor do feito preferiu emitir, de uma “ilação”, mas uma necessidade processual, que não foi suprida, comprometendo de certeza a exigência fiscal, na forma como foi elaborada. Considerando, ainda, que os valores de entradas e saídas que compuseram o demonstrativo de conta corrente do ICMS e que instruíram as infrações em exame, estão em divergências dos valores constantes nos livros fiscais escriturados pelo contribuinte, acostados aos autos, fls. 109/141.

No caso concreto, o autuante elaborou as exigências com a aplicação do artigo 408-L, VI, RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, a seguir traduzido:

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

*(...)*

*VI - que, comprovadamente, impedir, dificultar ou embaraçar a fiscalização, inclusive pela negativa não justificada de exibição ao fisco de elementos da escrita fiscal ou contábil;*

Depreende-se da regra que a perda do tratamento tributário do SimBahia é aplicada, em situações determinadas na própria norma; no caso em exame, para o contribuinte que, de forma comprovada, impedir, dificultar ou embaraçar a fiscalização (inclusive pela negativa sem justificativa de elementos da escrita fiscal ou contábil). Em outros casos que autorizam a perda do regime, a condição é que haja a confirmação do inspetor fazendário.

A perda do tratamento favorecido do SimBahia não é, portanto, uma decisão ao alvitre do

preposto fiscal, muito menos deve ser o autuado cientificado dessa circunstância somente no ato da lavratura do auto de infração, porque em clara ofensa à ampla defesa. Os procedimentos previstos na legislação não se tratam de simples formalidades, mas de garantia para o autuado e mesmo para a Fazenda Pública que o ato administrativo foi manejado em obediência às normas processuais estipuladas em lei, resguardando as partes de atos arbitrários e desmotivados.

A atividade de aplicação da lei ao caso concreto e o lançamento tributário (art. 142, CTN) é um complexo de situações jurídicas instrumentais de mão dupla. De um lado, a atividade vinculada que não permite espaço à discricionariedade do agente fiscal, de outro, porque deve ser realizada sob a égide da ampla defesa, do contraditório, insusceptível de confusão com a norma de direito material.

Posto isso, não se encontra presente nos autos, provas de que a “*perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SIMBAHIA)*” tenha ocorrido em obediência ao devido processo legal e conforme manda a legislação que rege à espécie. O Auditor Fiscal entendeu, equivocadamente, que somente a falta de apresentação do livro Caixa o autorizava na adoção da medida extrema de afastamento do regime favorecido garantido por lei ao autuado. A legislação que, nesse caso, não exige, expressamente, a intervenção prévia do inspetor fazendário, para a perda do direito ao tratamento tributário do SimBahia, exige, em contrapartida, a comprovação do impedimento ou embaraço à ação fiscal, o que não ocorreu, considerando que livros fiscais e demais documentos entregues pelo contribuinte autuado, cujas cópias encontram-se insertos ao PAF, possibilitariam a realização da auditoria fiscal.

Pelo cotejado, o procedimento fiscal, tal como foi realizado, gerou insegurança, cerceamento de defesa e do contraditório que prejudica a verdade material e a justiça fiscal. O sujeito passivo deve ser cobrado na medida do que for devido, mas com a devida precisão e coerência entre os fatos apurados e a infração imputada. Em conformidade com o art. 18, inciso IV, alínea “a”, combinado com o § 1º, RPAF BA, deve ser decretada a nulidade do auto sempre que houver “incorrekções ou omissões, a não observância de exigências formais” e que não seja possível determinar a “natureza da infração” e o “montante do débito tributário”.

Por tudo, impende a decretação de ofício da nulidade da infração concernente ao período em que o autuado esteve sujeito ao regime de tributação especial, janeiro 2006 a junho 2007, porque a apuração do imposto foi feita de forma imprópria, uma vez que baseada na perda do direito ao tratamento do SimBahia, cuja pertinência não resta devidamente comprovada, posto que atos administrativos praticados em desconformidade com as prescrições jurídicas não têm validade. Recomendo, no entanto, que seja feito novo procedimento fiscal, relativamente ao período constante na infração 7, a salvo de falhas.

Verifico, contudo, que a partir de julho 07, quando extinto o SimBahia, o autuado passou a apurar o ICMS pelo sistema atinente aos contribuintes do cadastro normal e cujas cópias do livro de Apuração de ICMS estão acostadas aos autos, fls. 123/142, indicando os valores do imposto a recolher mês a mês. O procedimento elaborado pelo Fisco, que apurou os valores não recolhidos, no período que determinou a exigência na infração 1, julho / dezembro 07, vai ao encontro dos valores registrados pelo próprio autuado, em seus livros fiscais, com alterações pontuais e específicas. Face ao exposto, entendo caracterizados os valores exigidos na infração pelo não efetivo recolhimento do ICMS apuração normal, no valor de R\$ 95.153,93.

Na infração 2, a exigência é que o autuado deixou de proceder à retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$ 4.901,94.

O auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito, fl. 54, relacionando a aquisição de lâmpadas e reatores, nos Estados do Ceará, produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, através do Protocolo ICMS 17/85, com adesão daquele Estado, através do Protocolo ICMS 07/96, efeitos a partir de 01.07.96. Cópias das respectivas Notas Fiscais estão acostadas aos autos, fls. 196/204.



A cláusula segunda do protocolo determina que nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este Protocolo, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Dessa forma, o contribuinte autuado não é legítimo para figurar no polo passivo da relação obrigacional tributária que surge a partir de tais operações. Implica nulidade do lançamento de ofício em que se configure ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18, IV, “b”, RPAF BA.

Na infração 6, a acusação é de que o autuado deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$ 428,08;

No mesmo demonstrativo de débito de fl. 54, foram relacionadas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 285679 e 302204, emitidas pela White Martins Gases Industriais Ltda., localizada no Estado do Espírito Santo, na aquisição de conjuntos de solda e tocha MIG.

Com relação ao ICMS diferencial de alíquota, assim estabelece o Decreto n<sup>o</sup> 6.284/97:

*Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;*

Examinando as peças da presente infração, verifico que presentes estão os elementos que informam o surgimento da obrigação tributária principal de pagar o ICMS diferencial de alíquota, conforme consta no art. 5º, inciso I, RICMS BA, aprovado pelo Decreto n<sup>o</sup> 6.284/97. O sujeito passivo não faz referência à exigência fiscal, restando-a subsistente.

As demais infrações constantes do presente PAF tratam da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias. Na infração 3, a penalidade aplicada decorre da falta de escrituração do livro Caixa e valor da multa R\$ 460,00, prevista no art. 42, XV, “d”, Lei n<sup>o</sup> 7.014/96.

*XV - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais)*

*(...)*

*d) por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal;*

Conforme indicação do art. 408-C, VI, “a”, RICMS BA, aprovado pelo Decreto n<sup>o</sup> 6.284/97, as microempresas, as empresas de pequeno porte e os ambulantes (SimBahia) são dispensados do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, exceto quanto à escrituração do livro Inventário e do livro Caixa, com o registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária.

Embora o autuado afirme, em sua defesa, que seus livros fiscais e contábeis sempre estiveram à disposição do autuante, reconhece a falta de apresentação do livro Caixa, não restando provado que o tenha escriturado. A infração está caracterizada.

Na infração 4, aplicada a multa em função da falta de comunicação à repartição competente de alterações cadastrais, decorrido o prazo de 30 (trinta) dias da ocorrência. O autuante explica que as atividades secundárias cadastradas na SEFAZ correspondem, de fato, às atividades principais desenvolvidas pela empresa; inexistindo a atividade de comércio varejista de móveis.

Subsistente a aplicação da multa de R\$ 50,00, em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei (art. 42, XXII, Lei n<sup>o</sup> 7.014/96).

Por fim, a infração 5, impõe a multa de R\$ 460,00, porque o contribuinte autuado deixou de escriturar o livro Controle de Produção Industrial e Estoque, previsto no art. 325, RICMS BA. Valem as mesmas considerações na apreciação da infração 3, com relação à falta de escrituração do livro Caixa. Descumprimento de obrigação acessória subsistente, no período posterior a extinção do SimBahia e multa no valor de R\$ 460,00.

Ante o exposto, o presente auto de infração resta devido na seguinte forma:

Infração 1 – Procedente – R\$ 95.153,93

Infração 2 – Nula

Infração 3 – multa procedente – R\$ 460,00

Infração 4 – multa procedente – R\$ 50,00

Infração 5 – multa procedente – R\$ 460,00

Infração 6 – Procedente – R\$ 428,08

Infração 7 – Nula

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. Recomendo, no entanto, que seja feito novo procedimento fiscal, relativamente ao período constante na infração 7, a salvo de falhas.

#### **VOTO DISCORDANTE (Infração 7)**

Discordo do entendimento do Relator em relação à sétima infração, que considerou de ofício nula a exigência sob a fundamentação de que a apuração do imposto foi feita de forma imprópria, uma vez que baseada na perda do direito ao tratamento do SimBahia, cuja pertinência não resta devidamente comprovada, haja vista que a não apresentação do livro caixa não autoriza a aplicação dos dispositivos contidos nos artigos 408-L e 408-P do RICMS/BA, vigente à época, de forma a apurar o imposto pelo regime normal de conta corrente fiscal do ICMS, em relação ao contribuinte optante pelo tratamento do SimBahia.

Vislumbro que o autuante, baseado em dispositivos regulamentares previstos no art. 408-L, inciso VI, e art. 408-P, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, *vigente à época dos fatos*, abaixo transcritos, ao intimar o contribuinte para apresentar o livro Caixa, de escrituração obrigatória, e não sendo atendido, conforme se pode concluir do cotejo da intimação e do documento de arrecadação dos livros e documentos, acertadamente concluiu em aplicar a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime SimBahia, para apurar o imposto que seria devido sem o aludido tratamento, ou seja, através do regime normal de tributação.

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

*(...)*

*VI - que, comprovadamente, impedir, dificultar ou embaraçar a fiscalização, inclusive pela negativa não justificada de exibição ao fisco de elementos da escrita fiscal ou contábil;*

*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).*

Entende o nobre relator que caberia ao autuante noticiar que o contribuinte do SimBahia incorreu na prática de infrações de natureza grave e solicitar autorização ao inspetor fazendário para efetuar o cálculo do ICMS, relativo à base de cálculo da infração apurada, pelos critérios e alíquotas aplicados às operações com tributação normal, de cujo débito deveria deduzir o percentual de 8%, a título de crédito fiscal, de acordo com o artigo 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98 ou, tendo o contribuinte comprovado a existência de crédito fiscal superior ao aplicado, deduzir o valor correspondente no cálculo do imposto a recolher.

Vislumbro que o caso sob análise não trata da perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime SimBahia para o contribuinte que incorrer na prática de “infrações de natureza grave”, conforme previsto no art. 15, inciso V, da Lei nº 7.357/98, como entendeu o relator, até porque, nos termos do art. 22, inciso IV, do mesmo diploma legal, não previa, à época, a exclusão de ofício para a situação mencionada, logo, em consequência, neste caso, não haveria necessidade de autorização ao inspetor fazendário, ficando o contribuinte sujeito a perda do direito do regime SimBahia limitado apenas ao período da ocorrência dos fatos que deram causa, caracterizando-se uma suspensão do regime.

Contudo, no caso concreto, verifica-se que o contribuinte deixou de fornecer ao fisco o livro Caixa, de escrituração obrigatória, como previsto no art. 11 da referida Lei, indisponibilizando o

fisco dos elementos necessários para determinação da base de cálculo do imposto, de cujo descumprimento poderia o fisco apurar o imposto mediante arbitramento da base de cálculo, consoante previsto no art. 18 da citada Lei, vigente à época. Porém, assim não procedeu o autuante, optando tão somente em apurar o imposto devido pelo regime normal de apuração, restrito ao período em que o contribuinte dificultou o fisco de apurar o imposto pelo regime tributário simplificado. Logo, se trata de exclusão de ofício do regime restrita ao período em que o contribuinte deu causa, dificultando a fiscalização ao não exibir ao fisco o único livro contábil de escrituração obrigatória, cuja exclusão caracteriza-se como uma suspensão provisória do regime diante do comportamento do próprio contribuinte, como ocorria com as infrações de natureza grave, à época da vigência de tal regime. Assim, entendo correta a exação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207095.0902/11-1**, lavrado contra **AÇOBÁHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$95.582,01**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, alíneas “a” e “b”, item 2, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$970,00**, prevista nos incisos XVI, alíneas “d” e “i” e XXII, alterada pela Lei nº 8.534/02, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

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, 04 de setembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE  
(Infração 7)

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR