

PROCESSO - A. I. Nº 281240.0288/08-2
RECORRENTE - ADEL REFRIGERAÇÃO MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0211-01/11
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 09/07/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0172-11/14

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. REENQUADRAMENTO DE OFÍCIO EM NOVA FAIXA E COMO EMPRESA DE PEQUENO PORTE. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Evidenciado o acerto da exigência fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Aplicado a redução de 50% do valor do imposto devido, tendo em vista o enquadramento do contribuinte como microempresa, diminui o valor do débito. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. A concessão do crédito presumido de 8% reduz o montante do débito. Refeitos os cálculos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 1ª JF, constante no Acórdão nº 0211-01/11, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 15/12/2008, em razão do cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – recolheu a menos o ICMS, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia –, nos meses de setembro a dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$2.414,26, acrescido da multa de 50%;

INFRAÇÃO 2 – recolheu a menos o ICMS concernente à antecipação parcial, na condição de microempresa ou de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização, nos meses de junho a setembro, novembro e dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$2.532,94, acrescido da multa de 50%;

INFRAÇÃO 3 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro e março a dezembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$37.187,91, acrescido da multa de 70%.

Através do Acórdão nº 0011-01/10 a 1ª JF julgou a infração 01 Procedente, a infração 02 Parcialmente Procedente e a infração 03 Nula, recorrendo de ofício de tal Decisão nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF, (fls. 432/442):

O Auto de Infração sob análise é composto por três imputações, todas impugnadas pelo sujeito passivo. Vejo que na infração 01, utilizando-se das notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT, a fiscalização refez os cálculos do ICMS devido, referentes ao enquadramento do sujeito passivo regime do SimBahia, o que implicou na alteração de sua condição de microempresa faixa 2, de acordo com a nova condição que lhe atribuiu, sendo nos meses de setembro e outubro de 2005 o contribuinte passou para a faixa 4, em novembro para a faixa 5 e em dezembro para empresa de pequeno porte.

Ressalto que a despeito de o autuado se insurgir contra esta exigência, alegando que não ocorrera modificação em suas faixas de faturamento, encontra-se perfeitamente demonstrado nas planilhas elaboradas pelo autuante que as notas fiscais coletadas pela fiscalização e que comprovadamente não foram informadas pelo contribuinte na DME (declaração de movimento econômico de microempresa e empresa de pequeno porte), implicaram na alteração do seu faturamento de forma substancial, o que torna a imputação totalmente pertinente.

Vejo que de acordo com os resultados apontados pela fiscalização, no período da autuação efetivamente o contribuinte apresentou faturamento que implicava nas alterações implementadas pela fiscalização, razão pela qual cabia a ele ter solicitado tempestivamente a alteração de sua faixa de enquadramento, providência que não adotou.

Conforme se verifica nos transcritos artigos 404-A, 405-A e 406-A do RICMS/97 vigentes à época da ocorrência dos fatos, nessa situação o sujeito passivo deveria ter requerido junto à Repartição Fazendária, o seu recadastramento, que seria analisada e, no caso de ser deferida, se daria na forma de alteração cadastral.

"Art. 404-A. A exclusão do regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) ou a alteração do enquadramento no referido regime, será feita mediante comunicação pelo sujeito passivo ou de ofício."

"Art. 405-A. A exclusão ou alteração do enquadramento mediante comunicação do contribuinte dar-se-á em forma de alteração cadastral:

I - por opção própria;

Parágrafo único. O sujeito passivo fará a comunicação de que cuida este artigo até o dia quinze do mês subsequente àquele em que se configurar o fato determinante da exclusão ou alteração, que surtirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao deferimento pelo Inspetor Fazendário, ficando dispensada a microempresa que já tiver informado, tendo em vista o disposto no inciso IV, do parágrafo único, do art. 386-A."

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

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

Considerando que o contribuinte não adotou essa providência, que se constitui numa imposição, ao ser constatado que o mesmo se encontrava enquadrado de forma equivocada e, portanto, efetuando o recolhimento do imposto em valores inferiores àqueles realmente devidos, coube à fiscalização exigir as diferenças através do presente lançamento e acompanhadas da multa correspondente, prevista no art. 42, inciso I, alínea "b", item 3 da Lei nº. 7.014/96. Desta forma, não tem cabimento o argumento de que a multa aplicada estaria incompatível com a acusação apontada na autuação.

Assim, concluo que a infração 01 restou plenamente caracterizada.

Através da infração 02 foi exigido o ICMS concernente à antecipação parcial, que fora recolhido a menos. Quanto à insurgência do autuado contra a aplicação da alíquota de 10% pelo fato de se encontrar enquadrado no regime do SimBahia, saliento que na verdade foi utilizada a alíquota interna (17%) sobre a base de cálculo, sendo deduzido do valor apurado o crédito fiscal correspondente ao montante do imposto corretamente destacado nas notas fiscais, conforme estabelece o art. 352-A combinado com o art. 61, inciso IX do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA).

Saliento que tendo sido verificado que de acordo com as informações constantes do Sistema INC/SEFAZ – dados do contribuinte, nos meses atinentes a esta exigência o autuado se encontrava enquadrado como microempresa, porém não fora observada a redução de 50% do valor do imposto devido, nos casos de aquisições de produtos fabricados por estabelecimentos industriais, conforme estabelece o § 4º do art. 352-A do RICMS/97, a 1ª JJF determinou que fosse feito o levantamento, mediante diligência, considerando a redução em questão.

Ao realizar a diligência, o autuante, de forma acertada, deixou de adotar esse procedimento em relação ao mês de dezembro de 2005, tendo em vista que em virtude da alteração da situação do contribuinte, que de acordo com a infração 01, passara para a condição de empresa de pequeno porte, não fazendo jus, portanto, à mencionada redução no valor do imposto a pagar.

Assim, a infração 02 fica mantida de forma parcial, no valor de R\$819,52, em conformidade com o demonstrativo de fl. 395, sendo R\$11,26 referente ao mês de julho de 2005, R\$26,37 ao mês de agosto de 2005 e R\$781,89 ao mês de dezembro de 2005.

Discordo, entretanto, com a multa sugerida no percentual de 50%, baseada no inciso I, alínea “b”, item 1 do art. 42 da Lei nº 7.014/96, desde quando a multa a ser aplicada deve corresponder àquela vigente à época dos fatos, que se encontra indicada na alínea “f” do inciso II do mesmo artigo e Lei acima citados, e que representa o percentual de 60%, por se referir a hipótese de infração diversa das previstas nessa Lei, importando em descumprimento de obrigação tributária principal.

Cabe registrar que esse entendimento se encontra consubstanciado em recentes decisões deste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0255-12/09, do qual transcrevo trecho do voto vencedor, proferido pelo eminente Conselheiro Álvaro Barreto Vieira:

“Divirjo do posicionamento do ilustre Conselheiro relator apenas no que tange à multa indicada para a infração 2, pois considero que, à época da ocorrência dos fatos, a pena cabível para a citada infração era a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Apesar de ser uma questão muito controvertida, acompanho a tese defendida pelo ilustre representante da PGE/PROFIS, segundo a qual a antecipação parcial e a antecipação no sentido estrito são institutos diversos. Com base nessa premissa, entendo que, à época dos fatos descritos na infração 2, a multa indicada pelo autuante, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, estava equivocada, haja vista que essa penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei.

Divergindo do entendimento defendido pelo ilustre Conselheiro relator, não vislumbro qualquer óbice à retificação da multa por parte deste colegiado, já que, nos termos do artigo 142 do CTN, cabe à autoridade administrativa que efetua o lançamento apenas “propor a aplicação da penalidade cabível”. Resta, portanto, a este órgão julgador administrativo manter ou corrigir a multa que foi originalmente proposta pela autoridade lançadora, sem a necessidade de lavratura de outro Auto de Infração. Essa retificação de multa no mesmo Auto de Infração não enseja cerceamento do direito de defesa, uma vez que o sujeito passivo se defende da acusação que lhe fora feita, e não da tipificação legal da multa. Do mesmo modo, a retificação da multa não acarreta qualquer inovação, tendo em vista que foram respeitados os limites traçados pela acusação e pelos valores originalmente consignados no Auto de Infração.

Também não comungo com o entendimento do ilustre Conselheiro relator quanto à questão da ausência de dolo, pois, segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal utilizado pelo autuante, no cometimento da infração 2 não houve dolo. Nas infrações à legislação tributária, a constatação e a comprovação de dolo devem ser feitas pelo auditor fiscal autuante, que é quem verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e que propõe a aplicação de multa. Não fica, portanto, ao arbítrio do sujeito passivo classificar os seus procedimentos como dolosos ou não dolosos.

Em face do exposto, retifico a multa indicada na infração 2, no percentual de 60%, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.”

Constato que a infração 03 encontra-se descrita da seguinte forma: “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas.” Noto que esta exigência teve por base notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT. Observo que a fiscalização, tendo verificado que o contribuinte deixara de arquivar as aludidas notas fiscais e que também não tinha lançado as informações correspondentes na respectiva DME, resolveu utilizar-se da presunção de omissão de receitas anteriores, sob a assertiva de que as saídas omitidas ocorridas em um momento precedente tinham se prestado para acobertar as entradas das mercadorias relativas às notas fiscais em questão. Percebo que o autuante enfatizou que a presunção decorreria do fato de o contribuinte ter omitido as informações concernentes às notas fiscais, isto é, de não as ter registrado na DME.

Algumas considerações se fazem necessárias, na análise desta situação. Em primeiro lugar, através de consulta ao banco de dados do INC/SEFAZ – Informações do Contribuinte –, constato que durante todo o período compreendido pela apuração fiscal, o contribuinte se encontrava enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS. Por esta razão, o autuado não se encontrava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, haja vista que de acordo com o art. 408-C do RICMS/97, ele se encontrava obrigado a apresentar, anualmente, a declaração do movimento econômico de microempresa e empresa de pequeno porte (DME), assim como a utilizar o livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do Livro Caixa, com o registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária, neste caso se sua receita bruta fosse superior a R\$30.000,00.

De acordo com esse entendimento, o sujeito passivo realmente somente se encontrava obrigado a apresentar à Secretaria da Fazenda, anualmente e através da DME, as informações concernentes às operações efetivadas por seu estabelecimento. Nesta situação, vislumbra-se que nos casos nos quais a fiscalização constata que a microempresa incorreu nessa omissão, isto é, deixou de repassar à SEFAZ, através dos meios próprios (DME)

os dados correspondentes às aquisições por ele realizadas, cabe ao preposto fazendário adotar roteiro diverso daquele aplicado no caso da lide, haja vista que as informações são lançadas na DME pelos valores totais anuais, bem como por existir uma multa específica para esse tipo de infração, que corresponde a uma irregularidade de caráter formal, prevista no inciso XII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em reforço ao quanto aqui expendido, as notas fiscais em questão foram utilizadas pela fiscalização para efetuar os cálculos da Planilha de Cálculo para Recolhimento do ICMS de Empresa SimBahia, que resultou na imputação atinente à infração 01, decorrente da mudança de faixas e de condição do contribuinte no período em questão.

Isto significa que a mudança que se faz necessária não pode ser implementada por meio do presente lançamento, tendo em vista que implicaria em mudança no fulcro da autuação e resultaria em lançamento diverso daquele implementado pela fiscalização.

Com base no exposto e tendo em vista que as falhas apontadas resultariam em uma modificação substancial no roteiro de apuração utilizado, representando novos valores para a infração em questão, represento à autoridade competente, no sentido de providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas, nos termos do artigo 21 do RPAF/99.

No que se refere ao fato de o autuante ter juntado às fls. 37 e 38 (repetida às fls. 417 e 418), uma listagem de notas fiscais do Sistema CFAMT, que corresponde a mercadorias no valor de R\$199.021,88, afirmando que “pelo dimensionamento do supracitado valor deveria o contribuinte sopesar a roupagem do grau de omissões e efetuar a declaração destes valores para preservar a sua regularidade fiscal, antes que insurja a cobrança do tributo.”, sugiro que a autoridade competente determine a instauração de novo procedimento fiscal, visando apurar se existem valores a serem exigidos do contribuinte.

O autuado aventou a possibilidade de as multas sugeridas serem inconstitucionais e confiscatórias e quanto à necessidade de serem observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Ressalto que de acordo com o disposto no art. 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade. Apesar disso, verifico que a exigência fiscal está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbrando qualquer violação a nenhum dos princípios constitucionais, não existindo, tampouco, o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual.

Complemento que as multas sugeridas encontram-se em conformidade com previsão expressa na Lei nº. 7014/96. E por esta razão não acato o pedido de sua dispensa, considerando, ademais, que as irregularidades estão devidamente caracterizadas, tendo ficado evidenciado o cometimento da infração 02, o que implicou na falta de recolhimento do imposto.

Ante o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

A 2ª CJF através da Decisão nº. 0089-12/11, fls. 469/474, anulou a Decisão de piso, dando Provimento ao Recurso de Ofício e considerou Prejudicado o Recurso Voluntário, nos termos a seguir expostos:

Ao analisar as peças processuais, alguns aspectos deste processo me chamaram a atenção em relação à infração 3 que trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro e março a dezembro de 2005.

O autuante elaborou dois levantamentos. No primeiro relacionou notas fiscais do SINTEGRA e no segundo notas fiscais colhidas junto ao CFAMT. Nominou tais levantamentos como “Levantamento Fiscal de Antecipação Parcial/Total (fls. 37/40). Somente lançou no Auto de Infração o levantamento que realizou com as notas fiscais do CFAMT. Para consubstanciar a autuação, apensou aos autos cópia reprográfica do livro Razão analítico da empresa autuado (fls. 164/239). E, quando da sua informação fiscal, expressou claramente: Já a infração 03-05.05.01 Tomou-se por base, as notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT e acostadas aos autos. Comprovando-se as omissões de saídas mercadorias tributadas apuradas através de entradas de mercadorias cujas notas fiscais não foram apresentadas à fiscalização, não foram declaradas no livro caixa, e o contribuinte não informou as aquisições (fl.377).

Em assim sendo, toda a base da autuação foi de que as notas fiscais colhidas pelo sistema CFAMT não foram escrituradas nos livros contábeis da empresa autuado.

A JJF encaminhou os autos em diligência para que o autuante esclarecesse, se a apuração das omissões decorreu da falta de informação dos dados concernentes às notas fiscais através da DME ou se referiu à falta de contabilização de pagamentos efetuados. Sendo este o caso, efetuasse uma revisão do lançamento, observando que a exigência deveria corresponder às datas dos efetivos pagamentos realizados pelo contribuinte (fl. 381).

O autuante informa que a infração 3 decorreu do fato do contribuinte não ter informado suas aquisições nas DME's, não apresentou as notas fiscais à fiscalização e não as escriturou em seus livros fiscais (fl. 387). Apensa

aos autos o levantamento fiscal originalmente realizado (fls. 399/401) e novo demonstrativo nominado de “Demonstrativo A – Exercício de 2005 – Demonstrativo da presunção de omissão de saídas, evidenciada pelos seguintes fatos: a) contribuinte não escriturou o livro Caixa; b) não informou aquisições na DME; c) não apresentou notas fiscais. Levantamento realizado com base em notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT”, onde nele, apenas, concede o crédito presumido de 8% (fl. 394), diminuindo o valor do débito a ser exigido.

Por seu turno, a JJF tomou esta informação como se o autuante houvesse afirmado que as omissões decorreram da não informação das notas fiscais somente na DME, conforme resta transcrito no relatório do presente Acórdão e anularam a infração ora analisada.

Entendo equivocada tal Decisão. Em primeiro, a autuação conforme acima exposto, teve por base o livro Diário da empresa autuado. Em segundo, o próprio autuante esclareceu que as notas fiscais não foram contabilizadas. Em terceiro, mesmo depois da diligência requerida, ele continua a afirmar que as notas fiscais não foram lançadas no livro Caixa. Em quarto, embora não tenha respondido claramente aos membros da JJF, quando da diligência solicitada, se a autuação se deu por conta da falta de informação na DME ou na escrita contábil e de ter apresentado a DME (afirmando que o contribuinte não escriturou o livro Caixa e não lançou as notas fiscais na DME), não posso presumir que ela somente decorreu da falta de informação na DME. Em quinto, se o autuante não respondeu com precisão ao questionamento da JJF, a Decisão poderia ter outra vertente e não de que a autuação teve por base a DME e, portanto, somente caberia a penalidade de cunho acessório. Em sexto, se o autuante incluiu as notas fiscais do CFAMT para apurar o imposto relativo à infração 1, este fato poderá implicar duplicidade de lançamento, e não que a autuação teve por base a DME.

Diante deste quadro, fica evidente que a base tomada pela JJF, na forma feita, para proferir sua Decisão não encontra acolhimento nos fatos materiais constantes dos autos.

Em assim sendo, deve ele retornar à 1ª Instância para novo julgamento da infração 3, do presente Auto de Infração, pois esta 2ª Instância, se assim proceder, incidirá em supressão de instância.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício interposto para anular a Decisão recorrida quanto à infração 3. Consequentemente fica PREJUDICADA a análise das infrações 1 e 2, bem como o Recurso Voluntário interposto.

Assim, a 1ª JJF, procedeu novo julgamento apenas no que tange a infração 3, mantendo, para as infrações 1 e 2 o julgamento do Acórdão nº 0011-01/10, (fls. 484/490):

Observe que a presente autuação fora objeto de julgamento pela 1ª JJF, que, através do Acórdão nº 0011-01/10 declarou, por unanimidade, a procedência parcial do Auto de Infração. Ao considerar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF nº 0081-11/09 decretou a nulidade da Decisão de primeira instância, tendo em vista a falta de apreciação de argumentação defensiva concernente à infração 03, considerando prejudicada a análise, naquele momento, das infrações 01 e 02.

Deste modo, as infrações 01 e 02 não mais serão apreciadas no presente julgamento, permanecendo a Decisão proferida através do Acórdão JJF nº 0011-01/10, de forma que me aterei tão somente na reavaliação da deliberação constante da análise da infração 03.

Rejeito as nulidades arguidas direta ou indiretamente pelo autuado, uma vez que a descrição dos fatos e a sua capitulação legal estão condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Saliento que os cálculos realizados pela Fiscalização estão perfeitamente demonstrados nos papéis de trabalho elaborados. Ademais, foi obedecido o devido processo legal, tendo o impugnante exercido a ampla defesa e o contraditório, não havendo violação a qualquer dos princípios que regem o direito administrativo fiscal.

Afasto as alegações quanto à existência de qualquer tipo de ilegalidade no lançamento tributário, haja vista que o ato administrativo está fundamentado em expressa disposição normativa e legal, especialmente na legislação tributária que rege o ICMS no Estado da Bahia. Observe, ademais, que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e que o autuado, ao apresentar a sua impugnação, demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do Auto de Infração.

No mérito, observe que a infração 03 se reporta à falta de recolhimento do imposto, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, realço que a omissão de saídas de mercadorias apontada nesta infração, decorre da presunção de que ocorreram saídas anteriores de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de entradas de mercadorias não contabilizadas, previsão esta contida no artigo 2º, § 3º, inciso V do RICMS/BA, regra emanada do § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que dispunha à época da ocorrência dos fatos geradores:

“Art.4º. (...)

(...)

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Nessa situação, a legislação do ICMS prevê que deve-se presumir que tais Recursos decorreram de operações de comercialização anteriormente realizadas e também não contabilizadas, envolvendo mercadorias tributáveis pelo ICMS, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, acima transcrito.

Portanto, caberia ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal, o que, efetivamente, não ocorreu.

Observe que, na realidade, o lançamento decorreu do resultado da análise de notas fiscais resgatadas junto ao Sistema CFAMT/SEFAZ, quando foi constatado que o contribuinte omitiu tais aquisições, por não tê-las apresentado ao Fisco e nem as escriturado no livro Caixa.

Saliento que este Conselho de Fazenda, através de diversas decisões publicadas, já consolidou a jurisprudência em relação à aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados, comprovadas pelas vias de notas fiscais retidas através do CFAMT. Verifico, inclusive, que as notas fiscais objeto da autuação foram todas destinadas ao autuado, que não apresentou a comprovação quanto à efetivação do registro em sua escrita contábil dos documentos fiscais objeto da autuação.

Observe que o impugnante, por se encontrar enquadrado no regime do SimBahia, se insurgiu contra o método de apuração utilizado pela Fiscalização. Não acato esse entendimento, pois a apuração do imposto ocorreu de forma correta, tendo em vista que a imputação que lhe foi atribuída se refere a uma infração considerada como de natureza grave, razão pela qual foram adotados os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do inciso V do artigo 408-L do RICMS/BA, aplicando-se a alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Dec. nº 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00. Deste modo, afasto a alegação de que, neste caso, deveria ser utilizada a forma de tributação prevista para os contribuintes enquadrados no SimBahia.

Realço que tendo em vista que no presente caso deve ser concedido o crédito presumido calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º do art. 408-S do RICMS/BA, alterado pelo Decreto nº 8.413/02, a 1ª JJF solicitou, por meio de diligência, que fosse adotado o procedimento em questão, providência cumprida pelo próprio autuante, que apresentou novo demonstrativo à fl. 414, que considero como definitivo.

Desta forma, a infração 03 resta parcialmente mantida, representando o montante de R\$18.546,44.

Quanto à alegação de que uma parcela das notas fiscais computadas neste item da autuação tinha sido considerada no levantamento concernente à infração 01, ressalto que tal procedimento não implica em duplicidade de exigência do imposto, haja vista que na infração 01 foram refeitos os cálculos da Planilha de Cálculo para Recolhimento do ICMS de Empresa SimBahia, o que resultou na mudança de faixa e de condição do contribuinte no período em questão. Enquanto isso, na infração 03 o tributo exigido se referiu a operações outras, que ocorreram em um momento anterior, e que foram praticadas pelo contribuinte, sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto, estando esta situação amparada na presunção acima referida.

No que se refere ao fato de o autuante ter juntado às fls. 37 e 38 (repetida às fls. 417 e 418), uma listagem de notas fiscais do Sistema CFAMT, que corresponde a mercadorias no valor de R\$199.021,88, afirmando que “pelo dimensionamento do supracitado valor deveria o contribuinte sopesar a roupagem do grau de omissões e efetuar a declaração destes valores para preservar a sua regularidade fiscal, antes que insurja a cobrança do tributo.”, sugiro que a autoridade competente determine que seja verificado se existem valores a serem exigidos do contribuinte.

O autuado aventou a possibilidade de a multa sugerida ser inconstitucional e confiscatória e quanto à necessidade de serem observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Ressalto que de acordo com o disposto no art. 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade. Apesar disso, verifico que a exigência fiscal está fundamentada em expressa disposição legal, não existindo o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual. Complemento que a multa sugerida encontra-se em conformidade com previsão expressa na Lei nº 7014/96.

Quanto ao pedido de redução da multa, consigno que não pode ser apreciado em primeira instância, haja vista que a competência para tanto, no que se refere às multas decorrentes de descumprimento de obrigação principal, é da Câmara Superior deste CONSEF, a quem o pedido pode ser encaminhado, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, nos termos do art. 159, § 1º do RPAF/BA.

Ante o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, ficando mantida integralmente a Decisão relativa às infrações 01 e 02, conforme Decisão exarada através do Acórdão JF nº 0011-01/10, e mantendo de forma parcial a infração 03.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 501/511, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Inicialmente, argui que o auditor fiscal não indicou precisamente quais os critérios e meios de que se valeu para obter a suposta diferença no recolhimento.

Diz que está submetido ao Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, previsto para as micro e pequenas empresas.

Transcreve o art. 7º, inciso II, da Lei Estadual n.º 7.357/1998 que disciplina para a microempresa o pagamento de valores fixos segundo faixas pré-determinadas dentro das quais se enquadre a respectiva receita bruta do contribuinte.

Destaca que apresenta uma receita bruta anual inferior ou igual a R\$540.000, pelo que deveria ser aplicada a alíquota de 2,5%.

Questiona que para a infração 02 (antecipações parciais), após apurar a base de cálculo, foi aplicada a alíquota real (considerando a alíquota de 17% e a contabilização de crédito presumido de 7% das entradas) de 10% (dez por cento) sobre ela.

Registra que o RICMS é claro ao exigir deliberação do Inspetor Fazendário para que se possa, legalmente, aplicar ao contribuinte submetido ao SimBahia, o regime comum de tributação do ICMS.

Argui que não foi observado o benefício fiscal previsto no art. 8º da Lei Estadual nº 7.357/1998.

Esclarece que possuiu ao longo do exercício de 2005, ao menos cinco empregados, conforme demonstram os extratos anexos do CAGED.

Por essa razão, requer a dedução sobre o valor do tributo correspondente ao número de empregados da contribuinte autuada, no exercício de 2005, conforme determina a norma supratranscrita, também para os créditos apurados sob o Regime de Antecipação Parcial de ICMS.

Por fim, se insurge quanto a multa aplicada em razão do seu caráter confiscatório.

Instada a se pronunciar a PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, às fls. 516/519 opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

No que tange a infração 1, entende que a manifestação do Recorrente é genérica e sem lastro documental.

Em relação as infrações 2 e 3, sustenta não ter amparo a tese do Recorrente, comungando integralmente da fundamentação veiculada na Decisão de base.

Observa que a modificação na faixa de faturamento do Recorrente se deu em razão das notas fiscais coletadas pela fiscalização, não contestada e que, comprovadamente, não foram informadas pelo contribuinte na DME, o que implicou na alteração do seu faturamento.

Considera acertada a aplicação dos art. 404-A, 405-A e 406-A do RICMS/1997, vigentes a época da ocorrência dos fatos, tendo sido cobrado a diferença dos valores a menor, aplicando-se o Regime Normal de Apuração.

Desta maneira, assevera ser inaplicável os ditames do art. 8º da Lei nº 7.357/98.

Quanto a necessidade de autorização do Inspetor Fazendário, novamente entende não merecer sufrágio a tese recursal, vez que o lançamento foi devidamente validado pelo Supervisor Fazendário.

Por fim, quanto ao caráter confiscatório das multas aplicadas, acompanha a Decisão de piso de que falece ao colegiado competência para declaração de inconstitucionalidade.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0011-01/10, prolatado pela 1ª JF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epígrafado, lavrado em razão do cometimento de três infrações, todas objeto de insurgência por parte do Recorrente.

Compulsando os autos vejo que o recorrente em nada inova em relação aos fundamentos apresentados em sede do Recurso Voluntário, na medida em que repete os mesmos argumentos trazidos da impugnação inicial, os quais foram corretamente enfrentados e afastados pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

No que tange a infração 1, recolhimento a menor do ICMS, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, o Recorrente volta a arguir que apresenta uma receita bruta anual inferior ou igual a R\$540.000,00, pelo que deveria ser aplicada a alíquota de 2,5%.

Não há como ser acolhida a tese do contribuinte, haja vista que restou comprovado que foram omitidas notas fiscais de entrada, coletadas através do CFAMT, que o Sujeito Passivo não escriturou em seu livro Caixa.

No momento em que as notas foram contabilizadas, alterou o patamar referente ao seu enquadramento no regime SimBahia, o que levou a mudança de sua condição de microempresa faixa 1, para faixa 4 nos meses de setembro e outubro de 2005; em novembro para a faixa 5 e em dezembro para empresa de pequeno porte.

O benefício fiscal previsto no art. 8º da Lei nº 7.357/98, é cabível apenas nessa infração e foi considerado pelo autuante no período em que o Recorrente se enquadrava como Empresa de Pequeno Porte, consoante demonstrativo de fl. 281.

Nos meses em que o contribuinte foi enquadrado como Micro Empresa não é devido o referido benefício fiscal, pois o ICMS foi calculado como valor fixo.

No que tange a infração 02, recolhimento a menor do ICMS concernente à antecipação parcial, na condição de microempresa ou de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização, o Recorrente requer a aplicação da alíquota de 2,5 por estar enquadrado no regime do SimBahia.

Contudo o imposto devido por antecipação parcial não está inserido na forma simplificada de apuração do imposto do regime do SimBahia, conforme art. 5º, I da Lei nº 7.357/98, *in verbis*:

Art. 5º O tratamento simplificado de apuração do imposto de que cuida esta Lei não se aplica ao pagamento de ICMS nas operações:

II - sujeitas a antecipação ou substituição tributária;

Na busca da verdade material, a JF converteu o feito em diligência para que fosse considerada a redução de 50% do valor do imposto devido, nos casos de aquisições de produtos fabricados por estabelecimentos industriais, conforme estabelece o §4º do art. 352-A do RICMS/97.

Desta forma o autuante reduziu o débito originalmente lançado, exceto no mês de dezembro de 2005, tendo em vista que o Recorrente passou a condição de empresa de pequeno porte, não fazendo jus, portanto, à mencionada redução no valor do imposto a pagar.

Por fim, quanto a infração 3, falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, verifico que o Recorrente não nega o cometimento da infração, querendo apenas que fosse aplicado a alíquota de 2,5%.

O RICMS e também a referida Lei do SimBahia dispõe mas hipóteses em que a empresa perderá o direito a adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado, dentre elas quando resta caracterizada a ocorrência de infrações de natureza grave, *in verbis*:

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

V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a critério da autoridade competente.

Merece transcrição o fundamento apresentado pela JJF para rechaçar a alegação do Recorrente:

Observe que o impugnante, por se encontrar enquadrado no regime do SimBahia, se insurgiu contra o método de apuração utilizado pela Fiscalização. Não acato esse entendimento, pois a apuração do imposto ocorreu de forma correta, tendo em vista que a imputação que lhe foi atribuída se refere a uma infração considerada como de natureza grave, razão pela qual foram adotados os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do inciso V do artigo 408-L do RICMS/BA, aplicando-se a alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Dec. nº 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00. Deste modo, afasto a alegação de que, neste caso, deveria ser utilizada a forma de tributação prevista para os contribuintes enquadrados no SimBahia.

Também na busca da verdade material, a JJF determinou a realização de diligência para que fosse aplicado o crédito presumido calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do §1º do art. 408-S do RICMS/BA, cumprida através do demonstrativo à fl. 414.

Ante ao exposto julgo não haver reparos a fazer na Decisão recorrida.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. O art. 150, IV, da CF, veda aos entes federativos a utilização do tributo com efeito de confisco. Sabe-se que a multa por infração tributária consiste em sanção a ato ilícito, razão pela qual não está sujeita ao princípio da vedação ao confisco, que abarca somente os tributos.

Ademais, não se pode falar em multas confiscatórias também pelo fato delas serem legalmente previstas para as infrações apuradas, com disposição expressa no artigo 42, incisos I, alínea “b”, item 3, II, alínea “f” e III da Lei nº 7.014/96.

Afasto a alegação de inconstitucionalidade da multa constante na peça recursal, em razão deste órgão colegiado não ter competência para declarar inconstitucionalidade, consoante art. 167, I, do RPAF.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281240.0288/08-2**, lavrado contra **ADEL REFRIGERAÇÃO MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$21.780,22**, acrescido das multas de 50% sobre R\$2.414,26, 60% sobre R\$819,52 e 70% sobre R\$18.546,44, previstas no art. 42, incisos I, “b”, item 3, II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2014.

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS