

A. I. Nº - 209205.0012/13-7
AUTUADO - LUIZ CLÁUDIO SACRAMENTO COUTINHO
AUTUANTE - MOISÉS DA SILVA SANTOS
ORIGEM - INFAZ CRUZ DAS ALMAS
INTERNET - 08. 08 .2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0153-01/14

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTO A MENOS DE VALORES REFERENTES AO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE, IMPLICANDO FALTA DE PAGAMENTO DE PARTE DO ICMS, EM VIRTUDE DE ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA. Alegação defensiva de que no cálculo levado a efeito pela Fiscalização não foram segregados os valores referentes às operações sujeitas ao regime de substituição tributária foi corretamente acatada pelo autuante na informação fiscal. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/12/2013, formaliza a exigência de ICMS no valor de R\$8.787,93, acrescido da multa de 75%, em decorrência de recolhimento a menos de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, conforme anexos: 3, 3-A, 3-B, 3-C, 4, 4(continuação) e 5.

O autuado apresentou defesa (fls. 91 a 96) reportando-se, inicialmente, sobre o tratamento jurídico diferenciado dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte. Nesse sentido, invoca e reproduz os arts. 146, 170 e 179 da Constituição Federal de 1988, e suas alterações; a Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, a Lei nº 10.646/2007-BA, e o art. 95 da LGT.

Ressalta que, diante da importância das pequenas empresas para o país e por meio das modificações constitucionais apresentadas, restou consolidado em nosso ordenamento jurídico a exigência de um tratamento diferenciado e favorecido para as pequenas empresas, principalmente, no que diz respeito à burocracia e a tributação. Diz que esse tratamento foi consolidado pela Lei Complementar nº 123/06, que deu eficácia plena aos dispositivos constitucionais e que ficou conhecida como o Estatuto Nacional da Microempresa e empresa de Pequeno Porte ou Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas, consolidado em dois pilares, a desburocratização e a desoneração.

Alega, entretanto, que o presente Auto de Infração, é prova concludente da incompatibilidade jurídica, entre o princípio constitucional do favorecimento às microempresas e empresas de pequeno porte e a utilização da técnica da substituição progressiva do ICMS, materializando-se, segundo as regras da legislação infraconstitucional, vigente no momento em que, o ICMS antecipado por responsável tributário, relativo a operações subsequentes a serem efetuadas, pelos contribuintes optantes do Simples Nacional for: a) igual ao montante que seria retido relativamente aos seus concorrentes de médio e grande porte sujeitos ao Regime Geral, em idêntica transação; b) maior que

o imposto que seria recolhido dentro da sistemática do Simples Nacional, caso a operação não estivesse sujeita à substituição tributária.

Observa que no demonstrativo dos cálculos dos tributos apresentado pelo autuante foi utilizada a alíquota de 1,86%, sobre todas as mercadorias sem exclusão das mercadorias pagas na fonte, gerando assim, uma clara e flagrante bitributação; não ocorrendo segregação tampouco nenhuma redução, principalmente do ICMS, notando-se uma evidente inconstitucionalidade, uma vez que não houve o favorecimento previsto na Carta Magna.

Ressalta o conceito de ICMS, de acordo com o art. 155 II, §2º, I, da CF, cujo enunciado transcreve. Diz que a base de cálculo do ICMS pode ser o valor da operação; o preço do serviço; ou o valor da mercadoria ou bem importado; existindo vários tipos de alíquotas, dependendo da maneira como circula a mercadoria. Acrescenta que, diante dessa característica, comprova uma distorção quando se utiliza a receita bruta como base de cálculo, o que foi adotado pelo autuante, conforme demonstrativo do Auto de Infração por ele elaborado. Menciona a conceituação da substituição tributária dada por João Luiz Amorim, reproduzindo o seu texto.

Assevera que, resta evidente, que a aplicação da substituição tributária não pode desvirtuar as características do tributo ou servir de mecanismo para aumentar a arrecadação, acrescentando-se mais ainda, que, mais de 90% das mercadorias adquiridas pelas microempresas, já foram tributadas na fonte. Nesse sentido, invoca e reproduz texto de Fábio Pugliese.

Salienta que, de acordo com dados do IBGE/DIEESE e SEBRAE, essas pequenas empresas, trazem consequências benéficas para a sociedade e Estado gerando empregos para atender a trabalhadores que normalmente são desvalorizados pelo mercado de trabalho, como mulheres, deficientes físicos, menores sem experiência e cidadãos com déficit educacional, gerando inclusão social e atenuando desigualdades.

Ressalta sobre o que dispõem os arts. 1º e 4º da Lei do Estado da Bahia nº 10.646/2007 e art. 384 do Decreto 13.537/2011, reproduzindo-os.

Sustenta que os valores das receitas brutas acumuladas, relativos aos exercícios fiscalizados correspondem aos seguintes: 2008: R\$154.817,37; 2009: R\$162.463,50; 2010: R\$168.466,59; 2011: R\$169.572,61 e 2012: R\$189.696,95; valores que ultrapassam a isenção dada pela legislação, entretanto, discorda do método aplicado no Auto de Infração, para cálculo do tributo, onde se utilizou a receita bruta, não excluindo as mercadorias adquiridas pelo regime de substituição tributária, ou seja, pagas na fonte, gerando incompatibilidade com o disposto na legislação.

Observa que a legislação não faz alusão quanto ao procedimento a ser adotado quando o contribuinte optante ultrapassar o limite de isenção definido na Lei nº 10.646/2007, assim como no Decreto nº 13.537/2011.

Reitera a inconstitucionalidade na aplicação da substituição tributária de ICMS, contrariando toda a essência do Simples Nacional e violando frontalmente os preceitos constitucionais. Diz que, desse modo, pode ser dito que parte do nosso ordenamento jurídico, desrespeita o tratamento, favorecido, estipulado pela Carta Magna, por meio da substituição tributária, destacando-se que a inconstitucionalidade não está na existência da substituição tributária, mas sim, na sua aplicação, onde, o ICMS é calculado, não para cada produto, como ocorre no “Regime Geral”, mas sim, pela aplicação de uma alíquota, incidente sobre a receita bruta, da mesma maneira que ocorre com os demais tributos, recolhidos pelo Simples Nacional, no caso ISS, IRPJ, CSLL, PI, COFINS. Ou seja, o cálculo feito pelo autuante indica que o ICMS não incidiu em cada saída de mercadoria, mas apenas uma única vez por mês, como se ocorresse apenas um fato gerador, incidindo assim, a alíquota, determinada pelos anexos da LC 123/2006, sobre a receita bruta. Alega que o resultado dessa incoerência gera um ônus insustentável para o contribuinte, desvirtua o Simples Nacional, violando a própria legislação que determina tratamento diferenciado para a microempresa e empresa de pequeno porte, colocando a pequena empresa no mesmo patamar das grandes empresas.

Assinala que, apesar de ser o ICMS um tributo indireto, cujos custos deveriam ser repassados ao consumidor, a micro e pequena empresa quando incluídas no regime de substituição não conseguem repassar os custos do aumento de tributação, pois, teriam que elevar seus preços num patamar que impossibilita a competitividade no mercado, ocasionando suas falências.

Registra que há de se observar uma ampliação progressiva do número de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, onde as grandes empresas conseguem trabalhar com margens de lucros, ao contrário das pequenas, o que dificulta sua permanência no mercado. Invoca e reproduz posição doutrinária sobre o tema.

Frisa que o art. 95 da LGT dispõe que: *o interessado tem o direito de impugnar ou recorrer de todo o ato lesivo dos direitos e interesses legalmente protegidos, segundo as formas de processo prescritas na Lei.*

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 103 a 106) consignando, inicialmente, que a fiscalização e autuação obedeceram às normas da legislação tributária vigente, especialmente a Lei Complementar nº 123/2006; a Lei nº 7014/96-BA; e aos Regulamentos do ICMS aprovados pelos Dec. 6.284/97 e 13.780/2012.

Salienta que não encontrou em nossa legislação qualquer referência a LGT, menos ainda ao artigo mencionado pelo autuado. Infere que, possivelmente, o impugnante tenha se reportado à legislação tributária de Portugal.

No que tange ao questionamento defensivo de que o cálculo não incidiu em cada saída de mercadoria, mas sim uma única vez por mês, observa que o Regime do Simples Nacional, estabelece como base de cálculo a receita bruta total mensal auferida ou recebida, conforme opção feita pelo contribuinte, nos termos das Resoluções CGSN 51/2008 e 94/2011.

Quanto à alegação defensiva atinente ao método utilizado para o cálculo do tributo, registra que concorda com relação a não exclusão, na receita bruta acumulada, da parcela referente às aquisições de mercadorias do regime da substituição tributária. Frisa que, em razão disso, refez as planilhas de cálculo adotando a proporcionalidade das entradas substituídas, conforme anexos 3, 3-A, 3-B, 4 e 4(continuação).

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$3.774,28, conforme demonstrativo de débito que apresenta.

O autuado cientificado sobre a informação fiscal (fls. 139/140) não se manifestou.

VOTO

O Auto de Infração em exame exige ICMS em decorrência de recolhimento a menos de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita.

Inicialmente, cabe observar que o art. 21, I, da Lei 123/06 estabelece que o contribuinte inscrito no Simples Nacional, deve pagar os tributos devidos, apurados na forma prevista nos arts. 18 a 20, inclusive o ICMS, ou seja, determinados mensalmente mediante aplicação da tabela do Anexo I da citada lei, utilizando como base para determinação da alíquota a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração, que incidirá sobre a receita bruta auferida em cada mês de referência e apuração dos tributos, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Verifico que o autuado rechaça a metodologia de cálculo do valor exigido utilizada pela Fiscalização, afirmando que na apuração não foram excluídas as mercadorias adquiridas pelo regime de substituição tributária, gerando incompatibilidade com o disposto na legislação.

Observo que na informação fiscal o autuante acertadamente acatou a alegação defensiva e excluiu da receita bruta acumulada a parcela referente às aquisições de mercadorias do regime de substituição tributária e refez os cálculos, conforme planilhas 3, 3-A, 3-B, 4 e 4(continuação), acostadas aos autos.

Efetivamente, nos termos do art. 13, §1º, inciso XIII, alínea "a", c/c o art. 18, § 4º, da Lei Complementar nº 123/06, o Regime Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária. Entretanto, em relação a estas operações ou prestações será observada a legislação aplicável aos demais contribuintes do ICMS não optantes do mencionado regime.

Ou seja, o imposto relativo às operações sujeitas ao regime de substituição tributária será apurado conforme previsto no RICMS/BA, cabendo a segregação das receitas auferidas nas operações sujeitas à substituição tributária, que foram tributadas à parte do Simples Nacional, sendo que, as receitas decorrentes de outras operações tributadas normalmente pelo imposto deverão compor a receita bruta do estabelecimento, para fins de apuração e recolhimento do imposto pelo Regime do Simples Nacional.

Portanto, essa foi a alegação defensiva acatada corretamente pelo autuante na informação fiscal. Constato que ao efetuar a segregação das receitas auferidas nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, o autuante realizou novos cálculos o que resultou na redução do valor do ICMS originalmente exigido de R\$8.787,93 para R\$3.774,28, conforme novo demonstrativo que elaborou acostado às fls. 105/106 dos autos.

Diante disso, a infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$3.774,28.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **209205.0012/13-7**, lavrado contra **LUIZ CLÁUDIO SACRAMENTO COUTINHO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.774,28**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 44, I, e § 1º, da Lei federal nº 9.430/96, c/c o art. 35 da Lei Complementar nº 123/06, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR