

A. I. Nº - 232368.0003/11-7  
AUTUADO - W. T. INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA.  
AUTUANTE - PEDRO PAULO CARNEIRO RIOS  
ORIGEM - INFAS SERRINHA  
INTERNET - 21.08.14

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF Nº 0153-02/14**

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE INCLUSÃO DA RECEITA DE INDUSTRIALIZAÇÃO NO PGDAS, CONSIGNANDO COMO IMUNE DO ICMS. Os contribuintes inscritos no Simples Nacional que realizem industrialização por encomenda para outras sociedades, estão sujeitos às alíquotas contidas na Tabela 9 da Sessão II do Anexo II da Resolução nº 05/2007, que prevê percentual de 0% para o ICMS, haja vista que suas operações estão obrigatoriamente submetidas ao diferimento, que é uma das hipóteses de substituição tributária. Não há que se exigir que tal receita seja oferecida à tributação pelo Regime do Simples Nacional pelo contribuinte substituído, sob pena de acarretar cobrança do ICMS em duplicidade. Infração não caracterizada. 2. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Fatos não contestados. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/03/2011, exige de contribuinte optante pelo Simples Nacional o ICMS e MULTA no valor total de R\$176.786,99, em decorrência dos seguintes fatos:

- 1 Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$172.212,27, em razão de considerar receita tributável como não tributável (imunidade, isenção ou valor fixo), no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, conforme demonstrativo e documentos às fls. 10 a 165.
- 2 Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março, agosto, outubro a novembro de 2008, janeiro, março a junho, agosto e dezembro de 2009, sendo aplicada a multa no valor de R\$4.520,46, equivalente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme demonstrativos e cópias de notas fiscais às fls. 166 a 622.
- 3 Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro a abril de 2008, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$54,26, equivalente a 1% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme demonstrativos e cópias de notas fiscais às fls.166 a 622.

O sujeito passivo por intermédio de seu representante legal, tempestivamente, apresenta defesa administrativa às fls.626 a 629, na qual, após transcrever as infrações, arguiu a decadência dos

créditos tributários relativos ao período objeto da autuação, impugnando o lançamento com base nas seguintes razões defensivas.

Destaca que da análise dos demonstrativos 1, 2 e 3, e dos documentos fiscais emitidos com código fiscal de operação, a conclusão fiscal está baseada no entendimento de que as receitas consideradas como não tributadas no Programa Gerador do DAS-PGDAS, auferidas no período objeto da autuação, decorrem de industrialização por encomenda de terceiros.

Argumenta que tais receitas encontram-se amparadas pelo Diferimento do ICMS, nos termos dos artigos 343, 615, 616 e 617, todos do RICMS-BA, e nesse raciocínio, parte da premissa que o diferimento é uma espécie de substituição tributária, aplicável ao caso concreto às regras dos artigos 18, § 4º, IV e § 5º, da LC 123/06 - que tratam da segregação das receitas para as empresas optantes pelo Simples Nacional e da tabela de incidência dos tributos.

Assim, entende que sendo optante pelo Simples Nacional, havendo substituição tributária do ICMS, tem o direito de enquadrar a receita decorrente das operações relativas a industrialização por encomenda, sujeitas ao diferimento do ICMS, na tabela do aplicativo (sistema) que estabelece o percentual do ICMS igual a zero, e portanto, que tais receitas não são tributáveis.

Por fim, requer que a anulação do Auto de Infração.

O autuante em sua informação fiscal, fls.637 a 641, rebate as razões defensivas dizendo que não cabe a anulação do lançamento, conforme alegado pelo autuado, porque se encontram presentes, no procedimento fiscal, todos os elementos necessários ao esclarecimento dos fatos, inclusive não foi apontado nenhum fato específico com tal finalidade, além de ter reconhecido o lançamento referente às infrações 2 e 3.

Quanto à infração 01, não concordou com o autuado de que as receitas decorrentes de industrialização por conta e ordem de terceiros, relativamente ao valor adicionado, não deveriam ser oferecidas à tributação do ICMS, no Programa Gerador do DAS (PGDAS), por entender que tal argumento não corresponde exatamente à hipótese contemplada no Art. 18, §, 4º, IV da Lei Complementar 123/2006.

Assevera que o contribuinte utilizou do expediente de lançar tais receitas sob o título: venda de mercadorias industrializadas, exceto para o exterior, sem substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação, e em relação ao ICMS, consignou como IMUNIDADE, conforme pode ser observado nos Extratos do Simples Nacional juntados aos demonstrativos dessa infração.

Observa que o autuado buscou uma opção, por sua conta e risco, no Programa Gerador do DAS, onde pudesse encaixar o Diferimento do Imposto, e como não há esta hipótese em tal aplicativo, considerou as operações imunes.

Chama a atenção de que não se pode confundir os institutos do diferimento com a Substituição Tributária por antecipação, pois, o primeiro trata da postergação do lançamento e do pagamento do imposto incidente sobre dada operação ou prestação efetuada no presente para um momento no futuro, dessa forma, sem o encerramento da tributação (art.7º da Lei nº 7.014/96), enquanto o segundo vai em sentido contrário, ou seja, exige o recolhimento antecipado do imposto em função da realização de determinada operação futura, com\_encerramento da tributação, conforme disposto no artigo 9º, da Lei 7.014/1996, e nos artigos 342 e 352 do RICMS/97.

Frisa que o artigo 18, § 4º, Inciso IV da Lei Complementar 123/2006, refere-se textualmente à microempresa e a empresa de pequeno porte comercial que estão afetas à sistemática da Substituição Tributária por Antecipação, cuja intenção da citada norma é retirar da base de incidência dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, aquelas operações que já tenham sido objeto de antecipação tributária com encerramento da tributação, o que, no seu entender, não ocorre nos casos sujeitos ao Instituto do Diferimento.

Conclui mantendo integralmente o seu procedimento fiscal.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.452 a 453, o sujeito passivo, mediante intimação expedida pela Infaz Eunápolis, foi cientificado do Parecer ASTEC nº 24/2012, sendo-lhe entregues cópias, porém, no prazo estipulado não se manifestou.

O processo foi pautado para julgamento na sessão do dia 21/07/2011, e, através do Acórdão JJF nº 0214-02/11 (fls.646 a 649), o auto de infração foi julgado procedente em parte, sendo intimado o sujeito passivo, fls.656 a 657, a efetuar o pagamento do débito ou interpor Recurso Voluntário.

Considerando que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF/99, a 2ª JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

O autuado não efetuou o pagamento do débito nem apresentou Recurso Voluntário à Decisão proferida pela 2ª JJF.

Diante disso, o processo foi encaminhado para a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, para apreciação do Recurso de Ofício, cujo Conselheiro Relator (Rodrigo Lauande Pimentel) deu vistas ao Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira, que considerou instruído o PAF para fim de julgamento, conforme fl.660 verso.

Conforme despacho de fl.661, o Relator, por não concordar com a decisão recorrida em relação à infração 01 (“*No caso da infração 01, por exigir imposto pelo Simples Nacional, não há como manter o presente lançamento, tendo em vista que é de competência exclusiva da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGNF) representar privativamente a União, na execução de sua dívida ativa de caráter tributário, ou seja, apurar e inscrever, para fins de cobrança judicial, a Dívida Ativa da União, tributária ou de qualquer outra natureza.*”), na Sessão de Julgamento do dia 03/09/2012, foi deliberado pelo encaminhamento dos autos à PGE/PROFIS, para emissão de Parecer Jurídico, no sentido de pronunciamento quanto à impossibilidade da manutenção do lançamento de ofício na forma constante na peça original, levando em conta o teor do artigo 41 da LC nº 123/96, em especial os seus parágrafos 2º e 3º.

Em resposta, foi elaborado o Parecer, fls. 664 a 673 da lavra do n. procurador José Augusto Martins Junior. Após relatar o pedido de consulta de fl. 661, trouxe o entendimento da n. 2ª JJF exarado no Acórdão debatido.

Adentrando a análise da presente consulta, o i. parecerista sintetiza a questão da seguinte forma: se é possível no mesmo Auto de Infração, constar a exigência de imposto por infração às regras atinentes ao Simples Nacional, igualmente, multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Começa sua análise fazendo um breve resumo do Simples Nacional.

Colaciona o art. 170, IX da CF sobre a imposição do tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte, com sede e administração no Brasil, afirmando que dentro dessa ótica foi editada a Lei Complementar 123/06 em que foi instituído o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, no âmbito das três ordens jurídico-estatais do Estado Federal brasileiro, intitulado o Simples Nacional. Informa que esta divisão tripartite de competências trouxe certas inquietações e turbações sobre o efetivo papel de cada unidade na aplicação desse sistema.

Explica que, inobstante a essas inquietações, foram firmados regramentos auxiliares no sentido de esclarecer o verdadeiro alcance do art. 33 da Lei Complementar, cujo teor transcreve.

Assevera que diante desse conjunto normativo, foi editado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) a Resolução CGSN 30/2008 para disciplinar os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo relativos ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de tributos devidos pelas Micorempresas e Empresas de Pequeno Porte. Colaciona o art. 2º dessa Resolução para então afirmar que as autoridades fiscais das três unidades federadas poderão

realizar o procedimento de fiscalização e efetuar o lançamento de todos os tributos incluídos no regime único de arrecadação.

Assegura que “a nosso sentir, a Lei Complementar nº 123/06, autoriza claramente a realização do ato de lançamento pela autoridade administrativa da unidade federada que está realizando a fiscalização, compreendendo todos os tributos da cesta do Simples Nacional”. Para sustentar a sua tese, socorre-se do quanto previsto no art. 2º, §7º do CGSN nº 30/2008, que novamente transcreve.

Afiança que “não há que se confundir o ato de lançamento, e seu consectário, com o ato de cobrança judicial do crédito tributário devidamente constituído, porquanto tratar-se de situações absolutamente distintas e compreendidas em etapas diferentes da persecução do crédito tributário” para então reafirmar que não existe nenhum óbice para efetivação do lançamento.

Aduz que se poderia objetar o termo “apurar” descrito no §2º do art. 41 da Lei Complementar 123/06 teria o sentido de efetuar o lançamento, contudo, entende que da análise sistemática da norma, verifica-se que a expressão “apurar” significa a mensuração do crédito tributário após a sua inscrição em dívida ativa.

Conclui que não há qualquer impedimento para o lançamento, inclusive o julgamento da lide administrativa pelo CONSEF, conforme preceitua o art. 39 da Lei Complementar nº 123/06, que cita.

Após, o PAF foi remetido ao CONSEF para apreciação, instrução e julgamento.

Na Sessão de Julgamento do dia 09 de setembro de 2013, a 2ª CJF converteu novamente o feito em diligência, já que foi noticiado em mesa a celebração de Convênio entre a PGE e a PGFN sobre a cobrança dos lançamentos relativos ao Simples Nacional.

Em resposta ao solicitado, os autos retornaram à PGE/PROFIS, fl. 678, passando outra vez nas mãos do procurador José Augusto Martins Jr que informou que não foi firmado o mencionado “Convênio com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, até a emissão da presente manifestação, restando, desta forma, inalterada o contexto jurídico em que se baseou o opinativo acima indicado [anterior], que concluiu pela possibilidade do lançamento pelo Estado das infrações referentes ao Simples Nacional”.

O Relator considerou o processo instruído para fins de julgamento, sendo o auto de infração julgado na sessão de julgamento do dia 19/03/2014, e conforme Acórdão CJF nº 0065-12/14 (fls.680 a 685), sendo decidido por unanimidade PROVER o Recurso de Ofício, e tornar NULA a DECISÃO, expressa no referido Acórdão, no qual, após analisar o artigo 39 e da LC 123/06 e nos artigos 11 e 19 da CGSN nº 30/80, e respectivos parágrafos, concluiu com base no art. 41, §2º c/c §5º da LC 123/06:

(....)

*Em outro aspecto, deve ser levada em consideração a diferenciação entre o ato do lançamento e o ato de cobrança da dívida tributária, apontada brilhantemente pelo Representante da PGE/PROFIS em seu Parecer.*

*Realmente, mesmo que não houvesse a previsão para da cobrança do crédito tributário pelas procuradorias dos Estados, Municípios e Distrito Federal, insculpida no art. 41, §2º c/c §5º, da LC 123/06, nada obstaria que cada ente da Federação fiscalizasse e julgasse o cumprimento das obrigações principais e acessórias pertinentes ao SIMPLES NACIONAL e enviasse à PGFN os créditos tributários apurados para inscrição na Dívida Ativa da União.*

Foi retornado o PAF, fl.691, para que o Setor de Intimação do CONSEF cientificasse o autuado e o autuante acerca da decisão prolatada no aludido acórdão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, cuja científicação do sujeito passivo foi feita através da intimação e AR dos Correios, fls.692 e 693.

## VOTO

Trata de novo julgamento do Auto de Infração objeto do presente processo, tendo em vista que através do Acórdão CJF nº 0065-12/14 (fls.680 a 685), foi decidido por unanimidade PROVER o Recurso de Ofício, e declarar NULA a decisão recorrida que foi objeto do julgamento pela instância julgadora, retornando os autos para que fosse procedido novo julgamento do mérito da infração 01.

Preliminarmente, ressalto que não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, não havendo motivo para nulidade do item 01, que direta ou indiretamente foi argüido pelo sujeito passivo, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

O auto de infração exige, de contribuinte optante pelo Simples Nacional, imposto por descumprimento de obrigação principal (infração 01) e multa por descumprimento de obrigação acessória (infrações 02 e 03).

O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento fiscal (art.39 da LC 123/06 combinado com o art. 11, da Resolução CGSN nº 30/08), observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente federativo.

Contudo, está previsto no artigo 19, §3º da Resolução CGSN nº 30/08, que deverão ser utilizados os documentos de autuação e lançamento fiscal específicos de cada ente federativo, na hipótese de descumprimento das obrigações principal e acessórias.

No caso da infração 01, considerando o opinativo da PGE/PROFIS exarado em seus Pareceres às fls.664 a 673 e 678, que conforme preceitua o art.39 da Lei Complementar nº 123/06, não há qualquer impedimento para o lançamento do item em questão e o devido julgamento por este Colegiado, inclusive tal conclusão serviu de lastro para anulação do julgamento anterior, passo a consignar meu voto em relação a lide relativa ao item em questão.

Início meu voto pelas infrações 02 e 03, cujo lançamento faz referência a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessórias, em razão da falta de escrituração no Registro de Entradas de notas fiscais de mercadorias tributadas e não tributadas, respectivamente.

Ressalto que não existe lide para estes itens, pois o sujeito passivo na peça de defesa aduziu que o crédito tributário em relação a tais infrações será extinto, por pagamento, no prazo legal e com as reduções cabíveis. Assim, diante do reconhecimento do autuado de que quitará o débito em questão, e considero totalmente subsistentes tais infrações.

Retornando à infração 01, cujo débito foi apurado através do Programa Gerador do DAS-PGDAS, cuja conclusão fiscal, está baseada no fato de o autuado ter considerado como receita de mercadorias com substituição tributária as receitas de mercadorias industrializadas pelo estabelecimento nos totais constantes nos Extratos do Simples Nacional às fls. 12/13, 15/38, e 40/63, cujos valores se referem às notas fiscais relacionadas às fls. 64 a 71.

Examinando os Extratos do Simples Nacional acostados ao processo, verifico que os valores objeto do presente lançamento tributário não foram submetidos à tributação do ICMS, e se referem às notas fiscais relacionadas, código fiscal de operação (CFOP) 5124, tudo de conformidade com os documentos às fls.09 a 104.

De acordo com o Anexo 2 do RICMS/BA, no CFOP 5.124 - Industrialização efetuada para outra empresa, classificam-se as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

Logo, a conclusão fiscal é que nas operações de saídas para dentro do Estado, por contribuinte que não possui habilitação para o diferimento, através das notas fiscais objeto da autuação, não

foi atendida nenhuma das condições descritas no RICMS/BA, por entender a fiscalização que ocorreu a venda das mercadorias.

Na defesa o autuado não discordou dos números consignados às fls. 10, 14, 39, 64 a 71, porém impugnou o lançamento com base no argumento de que as receitas referentes às notas fiscais que serviram de base ao levantamento fiscal encontram-se amparadas pelo Diferimento do ICMS, nos termos dos artigos 343, 615, 616 e 617, todos do RICMS-BA, e nesse raciocínio, parte da premissa que o diferimento é uma espécie de substituição tributária, aplicável ao caso concreto às regras dos artigos 18, § 4º, IV e § 5º, da LC 123/06 - que tratam da segregação das receitas para as empresas optantes pelo Simples Nacional e da tabela de incidência dos tributos.

Com base nisso, o sujeito passivo sustenta que sendo optante pelo Simples Nacional, havendo substituição tributária do ICMS, tais receitas não deveriam ser oferecidas à tributação do ICMS, no Programa Gerador do DAS (PGDAS), por entender que tem o direito de enquadrar a receita decorrente das operações relativas a industrialização por encomenda, sujeitas ao diferimento do ICMS, na tabela do aplicativo (sistema) que estabelece o percentual do ICMS igual a zero, e portanto, que tais receitas não são tributáveis.

O autuante, por seu turno, discordou do sujeito passivo, dizendo que a opção encontrada no PGDAS, diz respeito a situação de operações amparadas por imunidade constitucional.

Portanto, a questão em discussão se resume exclusivamente em se considerar as receitas oriundas da industrialização por encomenda de terceiros, para fins de tributação no PGDAS como operações enquadradas no regime de substituição tributária por diferimento.

Verifico que no mérito, é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo do julgamento do AI nº 222549.0004/11-2 (Limaber Indústria de Calçados Ltda), através Acórdão JJF Nº 0257-04/11, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria, bem como a quase literalidade das argüições trazidas pela defesa e informação fiscal, com base no entendimento de que as operações em tela estão sujeitas à substituição tributária com postergação do lançamento e, portanto, nada há que ser recolhido a título de ICMS pelo tratamento diferenciado e favorecido do Simples Nacional, em função da responsabilidade para tanto ser transferida para o contribuinte que lhe encomendou a industrialização.

Contudo, em que pese a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão acima citado (decisão não-unânime), ressalto que a 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao ser apreciado pelo Relator Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, foi provido o Recurso Voluntário interposto pelo autuado, concluindo pela improcedência da autuação, conforme Acórdão CJF nº 0124-13/12, cujo decisão acolho para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, quanto ao mérito em questão, *in verbis*:

(....)

*Dianete dos fatos narrados verifico que o cerne da questão está na tributação ou não, pelo regime diferenciado do Simples Nacional, da receita decorrente da atividade de industrialização por encomenda, realizada pelo Recorrente, para terceiros.*

*Com efeito, o contribuinte se equivocou considerando a receita como proveniente de operações com imunidade constitucional nas DAS que preencheu para efeito de recolhimento dos tributos pelo tratamento diferenciado e favorecido do Simples Nacional, no entanto, acaso isso não gere prejuízo ao Erário Estadual, não há que se falar em cobrança de imposto. Resta saber se o contribuinte deveria ou não ter lançado tais receitas na apuração do imposto devido pelo regime beneficiado do Simples Nacional.*

*Entendo que o erro do contribuinte não implicou em prejuízo ao Erário Estadual, pois, as operações de retorno de mercadoria industrializada por encomenda tem o ICMS diferido para o*

*momento em que o encomendante realizar a saída subsequente da mercadoria, conforme determina o art. 617, do RICMS. Ou seja, está-se diante de uma norma de substituição tributária com diferimento (substituição pra trás), pois, o ICMS incidente sobre o valor acrescido à mercadoria em razão da industrialização por encomenda somente será devido quando da saída subsequente e pelo encomendante, e não pelo industrializador.*

*Assim, não há que se cobrar ICMS do contribuinte que devolveu as mercadorias objeto de industrialização por encomenda. O fato de esse contribuinte estar enquadrado no regime do Simples Nacional justificaria tal cobrança? Acredito que não, pois, se o fato gerador não gera obrigação para o contribuinte no regime normal, porque geraria para o contribuinte que faz jus ao regime beneficiado? Seria contrário à própria intenção do legislador criar exceção dessa natureza.*

*Em verdade, existem sim exceções que implicam ao contribuinte inscrito no regime do Simples Nacional situação mais desfavorável que os contribuintes inscritos no regime normal, como é, por exemplo, a ausência de direito ao crédito do imposto recolhido nas etapas anteriores de circulação de mercadoria. Contudo, entendo que esta exceção não se confunde com a que aqui quer fazer incidir o autuante.*

*Veja-se que, no presente caso, quer-se cobrar imposto, calculado pelo regime do Simples Nacional, sobre fato gerador que não seria oferecido à tributação, pelo menos nesse momento, se o contribuinte estivesse inscrito no regime normal de tributação. A situação em tela ensejaria a cobrança de imposto duplamente, pois, o mesmo fato gerador seria tributado novamente, dessa vez apurado pela alíquota normal, quando o encomendante da mercadoria realizasse a operação de saída subsequente.*

*Até se entende a vedação do direito ao creditamento aos contribuintes inscritos no Simples Nacional, pois, o imposto recolhido nas etapas anteriores foi feito pelo regime normal, que denota uma alíquota maior, enquanto que o débito com o qual o crédito será compensado é apurado por uma alíquota bem menor. Há, neste exemplo, alguma lógica, no entanto, no caso dos autos, não há lógica alguma se cobrar, pelo Simples Nacional, o imposto cujo fato gerador foi diferido, e depois cobrar de novo, pelo regime normal, quando da saída subsequente da mercadoria.*

*Além disso, conforme bem asseverou o relator no voto vencido do julgamento de primeira instância, o art. 18, § 4º da LC 123/06, determina que, para fim de pagamento no regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional o contribuinte microempresa e EPP comercial deverá considerar, destacadamente receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária. No caso, em análise, como imposto será recolhido pelo encomendante quando da saída subsequente (substituição para trás) o Recorrente está certo destacar a receita oriunda da saída relativa ao retorno de mercadoria industrializada para terceiro e não oferecer à tributação pelo Simples Nacional, pois o tributo será recolhido pelo encomendante, em momento posterior e pelo regime normal de tributação.*

*Frise-se, ainda, que o entendimento majoritário da 4ª JJF foi revisto em Decisão proferida posteriormente à que ora se analisa, pois, em 06 de março de 2012, quando foi proferido o Acórdão nº 0053-04/12, cuja autoria é dos mesmos julgadores que analisaram o presente caso em primeira instância, decidiu-se, de forma não unânime, pela improcedência de Auto de Infração idêntico ao ora analisado. Transcreve-se trecho do voto vencedor do referido acórdão:*

*As sociedades empresárias que realizam operações denominadas de industrialização por encomenda devem recolher os tributos que compõem o SIMPLES NACIONAL com base na Tabela 9 da Sessão II da Resolução nº 05/2007, pois são as alíquotas contidas nesta Tabela que se aplicam às vendas de produtos industrializados por encomenda. É o que dispõe expressamente o caput da Sessão II do Anexo II da Resolução nº 05/2007:*

*Seção II: Receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas sujeitas à substituição tributária, exceto as receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação.*

Portanto, os contribuintes que possuem por objeto a industrialização por encomenda para outras sociedades, tais como restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação, entre outros, estão sujeitos às alíquotas contidas na Tabela 9 da Sessão II do Anexo II da Resolução nº 05/2007, que prevê percentual de 0% para o ICMS, haja vista que suas operações estão obrigatoriamente submetidas ao diferimento, que é uma das hipóteses de substituição tributária.

Do contrário, estaria o sujeito passivo da obrigação tributária recolhendo duplamente o imposto e recebendo tratamento desigual em face dos que não aderiram ao SIMPLES NACIONAL, os quais não estão sujeitos a tal exação.

Ressalte-se, ainda, que não há que se exigir a habilitação do contratante da industrialização por encomenda para que seja aplicado o diferimento, pois, segundo se depreende da ressalva constante na parte final do Parágrafo Único do art. 617, do RICMS/BA, tal habilitação somente é exigida nos casos em que o diferimento ocorrer em razão de eventual mercadoria enquadrada nesse regime, não se aplicando aos casos de industrialização por encomenda, a qual prescinde de habilitação para dar ensejo ao diferimento do imposto incidente sobre o valor adicionado decorrente da industrialização.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para declarar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

Assim, acompanhando o mesmo entendimento do citado julgamento, realmente as operações praticadas pelo autuado de industrialização efetuada para outra empresa, estão contempladas no regime de substituição tributária por diferimento. Contudo, ressalto que o disposto no artigo 18, § 4º, Inciso IV, da Lei Complementar 123/2006, diz respeito a Substituição Tributária por Antecipação, relativamente às operações que já tenham sido objeto de antecipação tributária com encerramento da tributação. Nos casos sujeitos ao Diferimento, há previsão na legislação de fazer exclusão de receitas na base de cálculo da apuração do imposto incidente no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional), razão porque, considero que não foi acertado o procedimento fiscal no sentido de que o autuado deveria ter incluído tal receita no cálculo do Simples Nacional os valores apurados no levantamento fiscal que serviram de base para a exigência fiscal, o que torna insubstancial este item da autuação.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$4.574,72.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232368.0003/11-7, lavrado contra **W. T. INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$R\$4.574,72, prevista no artigo 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR