

**A. I. Nº** - 233043.0009/14-5  
**AUTUADO** - SHOP CITY COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA. - ME  
**AUTUANTE** - MARIA VITÓRIA MAGALHÃES DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 12.03.15

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0025-04/15**

**EMENTA:** ICMS. ESTABELECIMENTO OPTANTE PELO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **I** - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO; **b)** PAGAMENTO A MENOS. **II** - ANTECIPAÇÃO PARCIAL. **a)** FALTA DE PAGAMENTO; **b)** PAGAMENTO A MENOS. Argumentos trazidos nas razões de defesa limitaram-se a aduzir questões de inconstitucionalidade, de descabimento da exigência fiscal e de ocorrência de bi-tributação. Lançamento respaldado na Lei Complementar 123/2006 e na legislação tributária estadual em vigor. Incompetência dos órgãos julgadores administrativos para declaração de inconstitucionalidade. Ausência de argumentos relacionados ao mérito da autuação. Mantido o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 24/07/2014 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$21.627,00 em decorrência de quatro infrações a seguir discriminadas:

**I** - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de maio, junho e outubro/2011. Valor lançado R\$6.398,08. Enquadramento nos Arts. 386, I, 371, 125 c/c art. 61 do RICMS/97. Multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II "d" da Lei nº 7.014/96.

**II** - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor lançado R\$321,39. Enquadramento nos Arts. 386, I, 371, 125 c/c art. 61 do RICMS/97. Multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II "d" da Lei nº 7.014/96.

**III** - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor lançado R\$12.820,13. Enquadramento nos Arts. 352-A, 125, II e §§ 7º e 8º c/c art. 61, IX e 386, I do RICMS/BA/97. Multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II "d" da Lei nº 7.014/96.

**IV** - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor lançado R\$2.087,40. Enquadramento nos Arts.

352-A, 125, II e §§ 7º e 8º c/c art. 61, IX e 386, I do RICMS/BA/97. Multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II "d" da Lei nº 7.014/96.

Os cálculos das infrações acima estão demonstrados através das planilhas de fls. 09 a 64, cujas cópias foram entregues ao autuado.

Inconformado com o lançamento de ofício, o autuado, por intermédio do seu patrono, ingressou com impugnação, fls. 81 a 90, onde, após descrever as infrações, argumenta que a exigência fiscal é *"inconstitucional, cruel e descabida"*. Diz que a legislação *"que criou a antecipação parcial do ICMS para os pequenos e médios empresários da Bahia bate de frente com o Art. 179 da Constituição Federal"*, que dispensa tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, enquanto que o Estado da Bahia fez o inverso, pois, ao invés de eliminar ou reduzir tributos, os aumentou.

Argui que se exige que o pequeno e o micro empresário paguem o imposto a título de antecipação parcial ou total quando da entrada das mercadorias e, na venda, exige o pagamento do imposto mediante a aplicação da alíquota do Simples Nacional, sem direito a qualquer crédito fiscal a deduzir.

Defende que se trata de critério irracional e desajustado e que não tem como pagar o ICMS aqui exigido já que foi pago por ocasião das vendas das mercadorias que deram origem ao fato gerador, pois, assim prevalecendo, ensejaria a ocorrência do *bis in idem*, acrescentando que, se pagos tais valores estes deveriam ser segregados da base de cálculo sob pena de serem pagos em duplicidade.

Pontua que deixou de pagar o ICMS antecipação parcial na ocasião das entradas porque *"tributar mercadorias que serão tributadas nas vendas"* significa onerar as pequenas e micro empresas, de modo que a carga tributária ultrapasse as das empresas de grande porte.

Reportando-se ao item intitulado "ICMS antecipado" diz que as antigas microempresas eram isentas do pagamento do ICMS antecipado e que passaram a ser tributadas com a vigência do Simples Nacional, aduzindo que as empresas submetidas ao regime normal de apuração do imposto efetuam o pagamento antecipado, porém fazem jus ao crédito do valor pago.

Cita exemplo do tratamento tributário dispensado pelo Estado do Ceará às microempresas e empresas de pequeno porte antes do Simples Nacional para concluir que após a vigência desse novo sistema de tributação houve uma majoração de 100% do imposto cobrado às microempresas, o que significa pagar o tributo duas vezes.

Fala da dificuldade em efetuar os cálculos do imposto e que, na forma vigente, existe dificuldade e não simplificação das obrigações tributárias, razão pela qual requer a nulidade do Auto de Infração.

Diz, ainda, que seguirão, oportunamente, cópia dos livros fiscais de entrada com os lançamentos das notas fiscais sem o pagamento antecipado mas lançadas e oferecidas à tributação quando das vendas das mercadorias. Conclui requerendo a Improcedência do Auto de Infração.

A autuante presta informação fiscal, fls. 98 a 103, destacando inicialmente a condição da autuada de empresa optante do Simples Nacional, e cuja atividade econômica principal é o comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, cabendo a mesma seguir a legislação do Regime Especial Simples Nacional.

Menciona que a autuada no decorrer de sua defesa fez alguns comentários discordando da cobrança do ICMS Antecipado alegando que pagar ICMS Antecipado pelas micro e pequenas empresas é exigir das mesmas que pague o mesmo tributo duas vezes, não cabendo comentários da sua parte a este respeito visto ser uma cobrança prevista por Lei. Vale salientar, que no decorrer da defesa a autuada não fez nenhum comentário, objeção, quanto aos cálculos apresentados nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, nem apresentou prova que descaracterizasse as infrações. Portanto, permanece a cobrança das infrações 01 e 02.

Em relação às Infrações 03 e 04 diz que a autuada deixou de efetuar o recolhimento e recolheu a menos o ICMS Antecipação Parcial quando das suas aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme previsto no Art. 352-A do RICMS/BA/97 e Art. 12-A da Lei nº 7014/96, sendo que a mesma, em sua defesa, fez várias alegações em relação a cobrança do ICMS Antecipação Parcial, inclusive afirmando que o deixou de recolher o na entrada, por entender que tributar mercadorias que serão tributadas nas vendas, seria onerar a micro e pequena empresa de modo que sua carga tributária ultrapasse as grandes.

Diz que a respeito das alegações da autuada não cabem comentários por sua parte, haja vista que a previsão está contida em lei. O recolhimento na forma do Simples Nacional, regime em que está enquadrada a autuada no período fiscalizado por opção própria, não exclui a incidência do ICMS Antecipação Parcial. Portanto, a cobrança exigida em relação às infrações 03 e 04 é legal e procedente. A autuada não fez juntada a sua defesa de informações ou documentos que descaracterizasse as infrações.

Conclui afirmando inexistência de quaisquer vícios insanáveis, confirma a ação fiscal que resultou no auto de infração em pauta, e pede que o mesmo seja julgado inteiramente PROCEDENTE.

Instado a se manifestar acerca da informação fiscal, o autuado se pronunciou citando que esta resume-se em atos administrativos e a lei do Simples Nacional, enquanto que a defesa baseia-se na injustiça fiscal contra os micro e pequenos empresários, em afronta direta ao artigo 179 da Constituição Federal, e que entende não ser possível que os pequenos paguem ICMS substituição tributária na entrada e ainda sejam tributados nas saídas. Requer a Improcedência do Auto de Infração.

A autuante foi cientificada da manifestação da autuada, fl. 116 e manteve todos os termos da informação fiscal prestada.

## VOTO

O autuado requereu a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que o regime do Simples Nacional ao invés de simplificar as obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias para as microempresas e empresas de pequeno porte (Art. 179 da CF) criou uma "*parafernália de cálculos algébricos, só mesmo decifrados por profissional de contabilidade com formação superior*", o que, ao seu ver, dificulta o cumprimento dessas obrigações e não simplifica.

Não há como prosperar este argumento do recorrente. O Art. 13 da Lei Complementar 123/06, estanca esse argumento na medida em que, através de um único recolhimento mensal, o contribuinte efetua o pagamento de diversos impostos e contribuições, o que, sem dúvida, simplifica as atribuições administrativas, tributárias, previdenciárias, etc., quais sejam:

**Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:**

***I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;***

***II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;***

***III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;***

***IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;***

***V - Contribuição para o PIS/PASEP, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;***

***VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;***

**VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;**

**VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.**

De maneira que, ao invés do quanto defendido pelo autuado, provado está que houve sim simplificação das obrigações do contribuinte.

Por outro lado, o ingresso ao Simples Nacional é uma opção do contribuinte. Compete a ele avaliar se é vantajoso ou não essa opção em comparação com a adoção do regime normal de apuração do imposto. Portanto, se existe alguma injustiça na LC 23/06 em relação às microempresas e empresas de pequeno porte, cabe a cada contribuinte avaliar se convém continuar ou não com essa opção.

Quanto aos cálculos do imposto, o Portal do Simples Nacional disponibiliza aplicativos relacionados a este regime, sendo que, para efeito de cálculo do imposto a ser pago mensalmente, o contribuinte ao acessar o Portal declara sua receita bruta mensal através do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) que efetua todos os cálculos e gera o documento de arrecadação. Portanto não existe a dita "parafernália" de cálculos a serem feitos pelo contribuinte.

Por fim, ainda em relação ao pedido de nulidade do lançamento, vejo que o Auto de Infração atendeu a todas as formalidades previstas pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, portanto não acolho a nulidade arguida.

Quanto ao mérito da autuação, o defendente, na prática, se limitou a arguição de questão relativa à inconstitucionalidade na legislação tributária, de injustiça fiscal contra as microempresas e empresas de pequeno porte e de ocorrência de *bis in idem* ao se exigir o pagamento do ICMS a título de antecipação tributária parcial e total.

Não é o que ocorre. Quanto à antecipação tributária total, o próprio programa PGDAS-D exclui (segrega) da receita bruta declarada o valor das operações que já tiveram o imposto pago por substituição tributária. Logo não há tributação em duplicidade.

Naquilo que pertine as operações que envolvem o pagamento da antecipação parcial pelas microempresas e empresas de pequeno porte, estas são tributadas por ocasião das saídas, porém em percentual (alíquota) bem inferior a aquela utilizada pelos contribuintes que optam pelo regime normal de apuração, os quais, ao contrário das microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, utilizam o crédito do imposto pago a título de antecipação parcial. Neste aspecto, repito, cabe ao microempresário ou empresário de pequeno porte avaliar qual a melhor opção para ele, se o regime do Simples Nacional ou o regime normal de apuração do imposto. Não existe qualquer imposição na legislação a este respeito.

Também, não se pode perder de vista que as exigências fiscais estão lastreadas na legislação tributária em vigor, Lei Complementar nº 123/06, Lei Estadual nº 7.014/96 e no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, razão pela qual há de ser utilizado e aplicado pelo Fisco e devidamente cumprido pelos contribuintes. A propósito, o Art. 13, §§ 1º, 5º e 6º da LC 123/06, respaldam, de forma cristalina, o lançamento em debate:

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

(...)

**XIII - ICMS devido:**

*a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;*

*b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;*

*c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;*

- d) *por ocasião do desembaraço aduaneiro;*
- e) *na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;*
- f) *na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;*
- g) *nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:*
1. *com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;*
  2. *sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;*
- h) *nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;*
- § 5º *A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do inciso XIII do § 1º deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.*
- § 6º *O Comitê Gestor do Simples Nacional:*
- I - *disciplinará a forma e as condições em que será atribuída à microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional a qualidade de substituta tributária;*

Por igual, a Lei Estadual nº 7.014/96 e o RICMS/BA em seus artigos 12-A e 352-A, respectivamente e abaixo reproduzidos, também conferem respaldo a autuação:

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

Portanto sendo a atividade fiscalizadora um ato vinculado não pode o Fisco deixar de aplicar a legislação tributária em vigor, sob pena de incorrer em falta por responsabilidade funcional.

Por fim, no tocante ao argumento de que a legislação tributária afronta o Art. 179 da Constituição Federal, o Art. 167, inciso I do RPAF-BA deixa claro que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, razão pela qual, apesar de não visualizar afronta a Constituição Federal preconizada pelo defendente, deixo de analisar este argumento.

Em conclusão, e considerando que o defendente não contestou os cálculos elaborados pela autuante e não apontou qualquer equívoco porventura existente nos dados constantes das planilhas que lhe foram regularmente entregues, voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **233043.0009/14-5** lavrado contra **SHOP CITY COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o recolhimento do imposto no valor de **R\$21.627,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II alínea "d" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF em 03 de março de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA