

A. I. Nº - 233043.0010/14-3
AUTUADO - SHOP CITY COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA. - ME
AUTUANTE - MARIA VITÓRIA MAGALHÃES DA SILVA
ORIGEM - INFAC ILHÉUS
INTERNET - 12.03.15

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0028-04/15

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 nº 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\$40.239,37, 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\$10.040,82. Enquadramento no Art. 34, inciso III, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289, § 1º, inciso III, alínea "b" do RICMS/2012. 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\$2.532,73. Enquadramento no Art. 34, inciso III, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289, § 1º, inciso III, alínea "b" do RICMS/2012. 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\$23.708,86. Enquadramento no Art. 12-A da Lei nº 7.014/96 c/c art. 321, inciso VII, alínea "b" do RICMS/2012. 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\$3.956,96. Enquadramento no Art. 34,

inciso III, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289, § 1º, inciso III, alínea "b" do RICMS/2012. 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. 10 a 153, cujas cópias foram entregues ao autuado.

Inconformado com o lançamento de ofício, o autuado, por intermédio do seu patrono, ingressou com impugnação, fls. 183 a 191, 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. 199 a 205, 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, em relação às infrações 01 e 02, que a autuada deixou de recolher e recolheu a menos o ICMS quando das suas aquisições interestaduais para comercialização de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme previsto no Art. 289, anexo 1 item 9 do RICMS/BA de 2012 e Art. 8º, inciso II, item 41 do Anexo I da Lei nº 7014/96.

Observa 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, 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. no Art. 321 inciso VII, alínea "b" do RICMS/BA 2012 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 deixou de recolher o imposto 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, fls. 207/208, o autuado se pronunciou, fls. 210 a 212, 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. 218 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 nº 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 defendant, na prática, se limitou a arguição de questão relativa a constitucionalidade 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 a antecipação tributária total, infrações 1 e 2, 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, infrações 3 e 4, 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 desembarque aduaneiro;
- e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;
- f) na operação ou prestação desacobertada 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, em relação às infrações 1 e 2 que tratam de falta de pagamento e de pagamento a menos do imposto por antecipação ou substituição tributária o Regulamento do ICMS-BA/2012 e a Lei nº 7.014/96, dão respaldo legal ao lançamento, e assim se expressam:

RICMS/2012

“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

ANEXO I

MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

9 Calçados - 6401, 6402, 6403, 6404 e 6405”

Lei nº 7.014/96

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

ANEXO I

MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO

41 Calçados”

Da mesma forma, em relação às infrações 3 e 4, que tratam de falta de pagamento e de pagamento a menos do imposto a título de antecipação parcial, a Lei Estadual nº 7.014/96 e o RICMS/BA/2012, em seus artigos 12-A e 321, respectivamente e abaixo reproduzidos, também conferem respaldo a autuação:

Lei nº 7.014/96

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.

RICMS/BA/2012

Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:

(...)

VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a

alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos arts. 273, 274 e 275.

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 constitucionalidade, razão pela qual, apesar de não visualizar afronta a Constituição Federal preconizada pelo deficiente, deixo de analisar este argumento.

Em conclusão, e considerando que o deficiente 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 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 233043.0010/14-3, lavrado contra **SHOP CITY COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o recolhimento do imposto no valor de **R\$40.239,37**, 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, 05 de março de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA

ÁLVARO BARREO VIEIRA - JULGADOR