

A. I. Nº - 233043.0010/14-3
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 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 defendente, na prática, se limitou a arguição de questão relativa a 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 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 desembaraço 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 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 **233043.0010/14-3**, 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