

A. I. Nº - 210316.0013/14-5
AUTUADO - SANTOS E SOUTO LTDA. - ME.
AUTUANTE - JOSÉ ALMIR GOMES AMORIM
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 26.09.2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0091-06/16

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2014 para exigência de ICMS no valor de R\$37.544,14, (trinta e sete mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos), sob a acusação do cometimento da infração de código 07.21.04, relativa ao fato de o contribuinte efetuar recolhimento a menor de 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, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte ingressa tempestivamente com defesa administrativa, fls. 24 e 25. Na peça defensiva impugnando o lançamento fiscal, o autuado apresenta uma preliminar em que afirma não ter recebido os demonstrativos, referentes à falta de pagamento ou pagamento a menor, e requereu esses documentos.

No mérito, o defendente registra que o autuante aponta como ilícito fiscal o recolhimento a menor do valor do ICMS, a título de antecipação parcial, nas compras de mercadorias para comercialização. Aduz que o preposto fiscal apresenta, como comprovação do cometimento da infração, demonstrativo em que exhibe a apuração e o valor do imposto devido, o valor pago e a diferença a menor não recolhida. Entretanto, o autuante não apresenta planilha demonstrando que o valor do ICMS encontrado não extrapola o limite de 4% previsto no art. 275 do Regulamento do ICMS (RICMS), vigente até 31/12/2014.

Refere que após análise superficial dos valores lançados no demonstrativo elaborado pelo autuante, fl. 09, constatou, conforme tabela fl. 25, que *“os valores lançados a título de “ICMS RECOLHIDO”, mensalmente, ultrapassam e muito o percentual de 4% estabelecido como limite, caso o valor maior seja as compras, entretanto como o cotejo deve ser feito levando em conta o maior valor entre receita bruta mensal ou compras, e o valor da receita bruta mensal não consta no demonstrativo, não há como afirmar que os valores ultrapassam ou não o limite e, por conseguinte, se é devido ou não o crédito reclamado a título de complementação do valor pago a menor”*.

Assim, solicita que o autuante apresente planilha demonstrando que os valores já recolhidos somados à diferença apurada, não extrapolam o limite de 4%, vigente à época no art. 275 do RICMS, e que na hipótese de persistir a reclamação fosse reaberto novo prazo de defesa.

Na primeira informação fiscal, o autuante, fls. 39, contra argumenta as alegações do impugnante relativas ao não recebimento das laudas do demonstrativo analítico. Registra que os referidos recibos, comprovando a entrega da documentação, foram assinados pelo seu representante legal, fls. 11 a 15, mas, ainda assim, solicita a reabertura do prazo de defesa e novamente disponibiliza os documentos relacionados a seguir, fl. 40:

1. Relatórios impressos - Auto de Infração/Termo de encerramento nº 210316.0013/14-5 e Relatórios PRODIFE (Exercícios 2010 a 2013);

2. Demonstrativos de Débito - Demonstrativo 2 (Antecipação parcial), Demonstrativo 2.2 (Resumo da antecipação parcial);
3. Mídia gravada - Demonstrativo PRODIFE, Notas fiscais eletrônicas e DANFE.

A Coordenação Administrativa da Inspeção de Vitória da Conquista reabriu o prazo de defesa, concedendo mais 60 (sessenta) dias, e encaminhou para a empresa todos os relatórios (impressos e em mídia) citados pelo autuante, fl. 44.

O autuado, após receber nova cópia do PAF com mídia anexa, apresenta fls. 48 a 54, nova defesa abordando no mérito duas situações legais que, segundo a mesma, por não terem sido observadas pelo Preposto Fiscal, resultaram em reclamação de crédito fiscal indevido.

A primeira situação diz respeito a assunto já abordado que é o limite de 4% do valor das entradas ou saídas de mercadorias (o que for maior) para pagamento a título de antecipação parcial em cada período de apuração.

Informa o contribuinte, fl. 49, que solicitou que o autuante juntasse aos autos planilha demonstrando que, quando somados os valores já recolhidos pelo contribuinte aos créditos reclamados em cada período, o montante não extrapolava o limite previsto no art. 275 do RICMS. Entretanto, seu pedido não foi atendido. Assim sendo, zelando pelo seu prazo de defesa, elaborou dois mapas demonstrativos para tal comprovação, fls. 53 e 54.

O mapa denominado “COMPARATIVO DO ICMS RECLAMADO COM O LIMITE LEGAL DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL”, fl. 53, teve como objetivo indicar o valor máximo que poderia ser reclamado do autuado em cada período de apuração a título de “ANTECIPAÇÃO PARCIAL PAGA A MENOR”. Na sua elaboração, as saídas foram consideradas como base de cálculo, excluindo-se do valor total as devoluções de compras e as remessas para depósito fechado.

O mapa denominado “COMPARATIVO DO ICMS RECLAMADO COM O LIMITE REMANESCENTE”, fl. 54, buscou confrontar o limite legal remanescente (subtração do valor recolhido do valor do limite de 4%) com o valor do crédito reclamado, de forma que os créditos reclamados fossem ajustados ao limite legal. Apresenta fls. 49 a 50, demonstrativos de crédito ajustado ao limite legal referente aos períodos fiscalizados.

A segunda situação abordada pelo defendente, fl. 50, diz respeito à inobservância do art. 273 combinado com a alínea “b” do inciso VII do *caput* e § 1º do art. 321, considerando que o contribuinte apesar de hoje estar na condição de EMPRESA DE PEQUENO PORTE, operou na condição de MICROEMPRESA optante pelo Simples Nacional durante todo o período fiscalizado, sendo, por conseguinte, beneficiária da redução de 60% no valor a recolher a título de antecipação parcial. Tal situação não foi contemplada nos demonstrativos apresentados pelo autuante, que considerou para todo o período apenas a redução de 20%, prevista no art. 274 do RICMS, independente da natureza da operação, quando, de acordo com o defendente, esse procedimento só poderia ser adotado para todas as operações a partir de 25/04/2013.

Para demonstrar as distorções, o contribuinte juntou planilhas, fls. 66 a 103, denominadas de DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL, relacionando por período de mês de referência, as notas fiscais dos demonstrativos do Auto de Infração, explicitando, dentre outros, a data de entrada, a natureza da operação, o percentual de redução devido em face da natureza da operação (20% ou 60%). No rodapé de cada planilha mensal, apresenta resumo indicando o total da antecipação parcial devida no mês após a redução, o valor recolhido registrado no sistema da SEFAZ, também indicado pelo autuante em seus demonstrativos, e a diferença apurada. Conclui que na quase totalidade dos meses houve recolhimento superior ao devido e que a origem dos créditos reclamados pelo autuante, deveu-se a inobservância das regras do art. 273 do RICMS.

Desta forma, solicita fl. 52, a nulidade do Auto de Infração, em face da inconsistência das bases de cálculos apropriadas e da preterição de benefícios por inobservância de norma legal, ou que o

mesmo seja julgado parcialmente procedente, considerando como crédito reclamado devido apenas os valores que não excederam o limite de 4%. Afirmo o impugnante que só recolheu a menor o imposto devido por antecipação parcial nos meses de junho, julho, setembro a dezembro de 2013, conforme demonstrativo que acosta aos autos, fl. 52, e que esses valores foram parcialmente absorvidos pelo limite legal do art. 275 do RICMS.

Em nova informação, fls. 886 a 895, o autuante, como preliminar, faz uma síntese da acusação fiscal, onde transcreve todo o teor da impugnação apresentada. Em seguida, ressalta que, embora a empresa tenha alegado não ter recebido a documentação constante do presente lançamento fiscal, foi concedido novo prazo de defesa e que foram enviados ao contribuinte todos os documentos solicitados.

Em seguida, rebate as alegações apresentadas na peça defensiva, registrando que o direito a utilização do limite de 4% previsto no art. 275 do RICMS, vigente até 31/12/2014, foi afastado em decorrência de o defendente utilizar, para determinado período, o limite sobre o valor das entradas e em outros períodos sobre o valor das receitas, sempre com pagamento a menor da antecipação parcial, o que afronta o previsto no art. 275 do RICMS.

Sobre o desconto de 60%, art. 273 do RICMS, referente às mercadorias adquiridas de estabelecimentos industriais, o autuante argumenta que o impugnante apresentou nos exercícios de 2011, 2012 e 2013 faturamento que ultrapassou o limite de faixa permitido para ser considerada microempresa, nos termos da Lei nº 123, de 14 de dezembro de 2006, sendo concedido apenas o desconto de 20%, conforme previsto art. 274 do RICMS. Aduz que os valores das receitas, fls. 898 a 908, foram apresentados conforme demonstrativos gerados pelo programa de fiscalização AUDIG, roteiro TEF, exercícios 2011 a 2013, constantes do Processo Administrativo Fiscal nº 210316.00012/14-9.

Ocorre que os demonstrativos anexados como prova de que o contribuinte tinha extrapolado o limite para permanência na condição de ME, apesar de fazerem parte de outro Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte, se constituíam, nesse PAF, em novos elementos acostados aos autos. Assim, foi o processo encaminhado para ciência ao sujeito passivo, fl. 947, na forma prevista no § 7º do art. 127 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF).

Em resposta, o autuado, fls. 953 a 955, comenta que a planilha que o preposto fiscal anexou, fls. 894, só demonstra que efetivamente procedeu conforme determina a legislação, alternando a aplicação do percentual de 4%, ou seja, alguns meses calculou tendo como base a receita bruta e outros o fez tendo como base as entradas brutas, sempre observando o critério de apropriação do maior valor.

Assim, não discorda quando o autuante acusa a alternância, mas discorda da forma da planilha apresentada pelo preposto fiscal, pois não ficou consignado se nos meses onde constam como base as compras, as vendas teriam sido maiores e vice-versa. Entende que só desta forma a planilha serviria para revelar se houve ou não erro na apropriação da base de cálculo, na medida em que apontaria qual o maior valor e qual deles foi apropriado na planilha de cálculo do autuado.

Sobre a redução regulamentar de 60% que, de acordo com o autuante, o defendente não poderia ter utilizado por ter extrapolado o limite de receita bruta da microempresa nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, período em que se manteve enquadrada como ME, o defendente entende que só o desenquadramento formal previsto nos termos da legislação pertinente e com efeitos retroativos lhe daria o direito de considerar a empresa naquele período como EPP, suprimindo, também de forma retroativa, o direito de redução de 60%. Entretanto, conforme se verifica dos autos, afirma o impugnante *“não há qualquer comprovação do pedido de desenquadramento por parte do Preposto Fiscal o que torna ilegal seu procedimento uma vez que prescindiu de ato formal necessário, constituindo-se num procedimento decorrente de ato sumário por deliberação unilateral do Preposto Fiscal, situação que não coaduna com o zelo e a estrita legalidade em que sempre pautou os julgamentos dessa casa.”*

Em complemento, aduz ser inócua essa discussão sobre a redução indevida de 60% vez que não tem reflexo econômico, tendo em vista que *“o valor a mais que resultaria da redução dos descontos, seria excluído em face da aplicação do critério do limite de 4%.”*.

Por fim, entendendo que a informação fiscal só corrobora os argumentos apresentados na peça defensiva, o autuado os reitera, bem como os pedidos nela exarados.

Às fls. 960 e 961, após analisar a manifestação do defendente, o autuante reitera os termos da informação fiscal prestada, ao tempo em que solicita que esse Colendo Conselho de Fazenda julgue procedente o Auto de Infração em juízo, cujo valor histórico é de R\$37.544,14 (trinta e sete mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos), imputando ao contribuinte o pagamento do débito, objeto do processo em curso, e seus acréscimos legais, tal como determina a lei, por constituir-se medida de inequívoca justiça.

VOTO

A autuação trata do recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, efetuado por contribuinte 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.

Inicialmente constato que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do RPAF. Constam no presente processo a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, os dispositivos da legislação tributária infringidos, a tipificação da multa, a base de cálculo do imposto, alíquota e valor do ICMS exigido. Todos esses elementos permitem ao impugnante o pleno exercício do seu direito de defesa. Assim, rejeito a preliminar de nulidade que foi suscitada com o argumento de inconsistência das bases de cálculos apropriadas e da preterição de benefícios por inobservância de norma legal.

No mérito, o defendente solicita que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, considerando como crédito reclamado devido apenas os valores que não excederam o limite de 4% nos meses de junho e julho, setembro a dezembro de 2013, pois só reconhece ter recolhido ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL A MENOR nesse período.

Justifica o recolhimento ocorrido a menor, esclarecendo que foi o período em que a empresa que estava inscrita na condição de MICROEMPRESA passou para à condição de EMPRESA DE PEQUENO PORTE no Cadastro de Contribuinte do ICMS (CAD-ICMS) e deixou, por conseguinte, de fazer jus a redução de 60% prevista no art. 273. Esse fato não foi por ela observado, conforme registra à fl. 51, o que resultou no recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial. Entretanto, segundo o autuado, esses valores foram parcialmente compensados pelo limite legal do art. 275 do RICMS, vigente até 31 de dezembro de 2014.

Neste quesito, observo que o impugnante partiu de uma premissa equivocada para calcular o ICMS devido por antecipação parcial. Deve ser esclarecido que o fato de a empresa se encontrar inscrita no CAD-ICMS do Estado da Bahia, na condição de Microempresa (ME), por si só, não a legitima a fazer jus ao benefício de que trata o art. 273 do RICMS, vigente até 31/12/2014. O benefício foi concedido para incentivo às ME e EPP definidas conforme o mandamento insculpido no art. 3º da Lei Complementar (LC) nº 123/06 que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, considerando, conforme deduz-se após análise dos dispositivos transcritos a seguir, que esse é o requisito expresso no RICMS, art. 2º, I e II, para inscrição cadastral nas referidas condições:

RICMS:

Art. 2º Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades:

I - na condição de MICROEMPRESA, o contribuinte que se enquadre como tal nos termos do Capítulo II da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - na condição de EMPRESA DE PEQUENO PORTE, o contribuinte que se enquadre como tal nos termos do Capítulo II da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

(LC) nº 123/06:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);

II - no caso da empresa de pequeno porte aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

O RICMS também dispõe em seu art. 24, que as alterações cadastrais deverão ser solicitadas pelo contribuinte, sendo que se não se forem relativas à mudança de endereço que deve ser comunicada previamente, deverão ser feitas no prazo de até o último dia útil do mês subsequente à data da ocorrência da alteração. Assim, entendo que quando o contribuinte verifica que não mais preenche os requisitos para permanecer inscrito em uma determinada condição deve comunicar à SEFAZ para que o seu cadastro seja alterado.

Neste sentido, verifico que não há contestação dos valores das receitas indicadas nos demonstrativos acostados pelo preposto fiscal, fls. 894 e 898 a 907, como auferidas pelo contribuinte, para afirmar que o mesmo, além de ter alternado a aplicação do percentual de 4% de forma favorável ao recolhimento a menor do imposto devido por antecipação parcial, apresentou faturamento nos exercícios de 2011, 2012 e 2013 que ultrapassaram o limite de faixa permitido, nos termos da Lei Complementar nº 126/06, para ser considerada ME e, por conseguinte, poder usufruir do desconto de 60% previsto no já citado art. 273 do RICMS/BA.

Na sua peça defensiva, o autuado limitou-se a reiterar que, com relação ao percentual de 4%, efetivamente procedeu de acordo com o previsto no art. 275 do RICMS e que como se encontrava inscrito como ME nos exercícios de 2011, 2012 e 2013 podia, conforme o fez, usufruir dos benefícios concedidos aos contribuintes nessa condição, só perdendo esse direito na hipótese de desenquadramento formal. Conclui que ainda que tenha utilizado, de forma indevida, a redução de 60%, tal procedimento não traria qualquer efeito econômico para a causa, pois “*o valor a mais que resultaria da redução dos descontos, seria excluído em face da aplicação do critério do limite de 4%*”.

Discordo totalmente dos argumentos defensivos trazidos pelo contribuinte. A alegação do autuado de que só o desenquadramento de ofício, excluindo-o da condição de ME, justificaria a perda do direito de fruição do benefício da redução de 60%, não encontra guarida na legislação. Conforme já referido, não é o enquadramento no cadastro de contribuinte que caracteriza a sua condição. A receita auferida é o determinante e, segundo os demonstrativos acostados pelo preposto fiscal, bem como pelo que constatei mediante consulta a Informações do Contribuinte (INC) na SEFAZ, o sujeito passivo extrapolou o limite de receita bruta para enquadramento como microempresa nos exercícios de 2011, 2012 e 2013. Os dados preenchidos pela empresa nas Informações Econômico-Fiscais/Declaração Anual do Simples Nacional (DASN/Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) revelam que a receita auferida nos exercícios em comento foi superior a R\$360.000,00.

Diante da evidente constatação de que a receita do contribuinte estava acima daquela auferida para ser considerada como ME, assiste razão ao preposto fiscal acerca da infração imputada ao mesmo. Assim, restou comprovado que o contribuinte efetivamente recolheu o ICMS antecipação parcial a menor no período fiscalizado, tendo em vista que utilizou a redução de 60% prevista no art. 273 do RICMS, exclusivo para ME, quando já se encontrava, em função da receita bruta

auferida, na condição de EPP, fazendo jus apenas ao benefício da redução de 20% previsto no art. 274 do mesmo diploma legal.

Em relação a alegação do autuado de que ainda que tenha utilizado, de forma indevida, a redução de 60%, tal feito não traria qualquer efeito econômico para a causa, pois “o valor a mais que resultaria da redução dos descontos, seria excluído em face da aplicação do critério do limite de 4%”, considero totalmente equivocada, uma vez que a aplicação da regra regulamentar inserta no art. 275 só é válida se o pagamento da antecipação parcial ocorrer no prazo regulamentar.

Esclareço que ao efetuar o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, por considerar um desconto maior do que fazia jus, o sujeito passivo deixou de recolher o imposto devido no prazo estabelecido pela legislação, passando a não fazer jus aos benefícios concedidos nos arts. 273 a 275 do RICMS, conforme se depreende da leitura dos citados dispositivos, transcritos a seguir:

*Art. 273. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições oriundas de estabelecimentos industriais, de produtos por eles fabricados, realizadas por contribuinte inscrito na condição de microempresa, fica concedida uma redução de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, **na hipótese de o contribuinte efetuar o recolhimento no prazo regulamentar.***

*Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, **na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273.***

Art. 275. Ao final de cada período de apuração, o valor total do imposto a recolher nos termos dos arts. 273 e 274, em relação a cada estabelecimento de contribuinte credenciado para pagamento no prazo previsto no § 2º do art. 332, fica limitado a 4% das receitas mais as transferências ou 4% do valor das entradas internas e interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, inclusive as transferências, o que for maior.

Assim sendo, considerando que as alegações do autuado não elidiram a acusação fiscal, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo, em conformidade com o art. 156 do RPAF/99, ser instaurado procedimento fiscal complementar, observando prazo decadencial, considerando que o autuante concedeu indevidamente a redução prevista no art. 274 do RICMS.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210316.0013/14-5**, lavrado contra **SANTOS E SOUTO LTDA. - ME.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$37.544,14**, acrescido da multa de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO – RELATORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR