

A. I. N° - 232183.0001/16-9
AUTUADO - F.J. DE MACÉDO AMORIM ACESSÓRIOS - EPP
AUTUANTE - EDSON DOS SANTOS VASCONCELOS
ORIGEM - INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09.11.2016

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0180-02/16

EMENTA: ICMS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O sujeito passivo contestou as exigências fiscais alegando a inconstitucionalidade e a ilegalidade das normas que regem a incidência antecipada de ICMS das empresas enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos por Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Insubstância da tese defensiva. Exigências fiscais lastreadas em normas válidas. Inexistência de cobrança de imposto em duplicidade nas operações alcançadas pelo regime de substituição tributária. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 01/02/2016, exige ICMS no valor total de R\$84.296,15, imputando ao autuado as seguintes acusações:

Infração 1 - 07.21.01. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido 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 junho a dezembro de 2015. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$82.301,75, mais multa de 60%.

Infração 2 - 07.21.03. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por 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, nos meses de julho, setembro, outubro e dezembro de 2015. Foi lançado imposto no valor histórico de R\$1.994,40, acrescido de multa de 60%.

O autuado apresenta defesa através de seu representante, às fls. 20 a 31, inicialmente, transcreve as imputações com os enquadramento e multas aplicadas, comenta quanto à tempestividade da impugnação e refuta suas razões, conforme relatado a seguir.

Em análises preliminares, assinala que na qualidade de pessoa jurídica de direito privado tem como objeto de sua atividade econômica o comércio varejista de calçados, artigos de vestuário, artigos esportivos etc., consoante consignado em seus atos constitutivos. Diz que está legalmente enquadrado como EPP (empresa de pequeno porte) e, nessa condição, enquanto contribuinte do ICMS - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, submetida, por opção, ao Regime

Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, mais conhecido por Simples Nacional, na conformidade da Lei Complementar nº 123/2006.

Diz que a Constituição Federal de 1988 estabelece uma gama de princípios que devem ser respeitados com vistas à manutenção da ordem econômica e financeira do país. Dentre esses princípios, cita o do “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País”, conforme a dicção do art. 170, IX, da Constituição da República. Pontua que este princípio visa assegurar favorecimento tributário e procedural às empresas de pequeno porte, de modo a permitir sua manutenção, além de estimular novas criações.

Ao tratar da “Inconstitucionalidade do Recolhimento do ICMS por Antecipação Total e por Antecipação Parcial”, do “Diferencial de Alíquotas” e das “Microempresas e Empresas de Pequeno Porte”, informa que optou pelo Simples Nacional, o que lhe assegura constitucionalmente um tratamento tributário favorecido, traduzido tanto na redução da burocracia fiscal, como na diminuição da carga tributária.

Diz que, inobstante essa previsão constitucional, se vê um total desrespeito à Constituição Federal por parte dos entes tributantes, especialmente pelo Estado da Bahia, que, adotando uma política fiscal perversa e confiscatória, insiste em aplicar o instituto da substituição tributária e da antecipação do recolhimento do ICMS às empresas optantes pelo Simples Nacional que adquirem mercadorias de outras unidades da federação, utilizando a alíquota aplicável às empresas não optantes pelo Simples Nacional.

Menciona que o Simples Nacional é um regime único de arrecadação de impostos e contribuições, não podendo haver exceções, pois prejudicaria ou dificultaria o procedimento administrativo, contábil e financeiro das empresas optantes por esse referido regime, o que seria oposto à intenção do legislador constituinte.

Sustenta que em obediência aos preceitos constitucionais protetores das microempresas e das empresas de pequeno porte, uma indústria, na condição de responsável pela produção de produto que se enquadre no regramento da substituição tributária, sendo, portanto, considerada substituta, deve calcular e recolher o ICMS por toda a cadeia comercial. Menciona que, desse modo, deverá projetar o preço final, através de margem de valor agregado (MVA) pelo comerciante, e só então aplicar a alíquota do imposto. Com isso, as microempresas e as empresas de pequeno porte sequer devem recolher a parcela do ICMS referenciada no Anexo I da Resolução CGSN, tendo em vista que se trata de tributo já recolhido por substituição e, portanto, não há que se falar em ICMS da operação realizada pelo substituído, optante pelo Simples Nacional, já que o imposto foi recolhido na origem pela indústria.

Registra que o ente federado que o fizer, como insiste em fazer o Estado da Bahia, incorre em inconstitucionalidade. Pontua que caso o substituto tributário (indústria), após o recolhimento mais que suficiente para cobrir a parcela do ICMS prevista no Anexo I da Resolução CGSN do substituído seja desconsiderado pelo ente tributante, a microempresa ou a empresa de pequeno porte deve recolher o ICMS com a aplicação da alíquota disposta no Anexo I da Resolução CGSN, que varia entre 1,25% e 3,95%. Frisa que esta é a solução contemplada pela Constituição Federal.

Declara que a legislação que rege a matéria consagra o instituto da antecipação tributária, com a qual o contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador, deve antecipar o recolhimento do ICMS, ora de modo total, ora de modo parcial, porém quando se tratar dos contribuintes em geral.

Defende que, se tratando das microempresas ou das empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, a Constituição Federal determina que este não é o procedimento adequado, sob pena de se burocratizar o regime e de se negar a aplicação da norma constitucional que assegura o favor legal às microempresas e às empresas de pequeno porte.

Frisa que nem a Lei Complementar nº 123/2006 e nem o CGSN - Comitê Gestor do Simples Nacional - se manifestaram sobre o instituto da antecipação tributária.

Salienta, ainda que o substituto tributário (indústria) tenha sido desconsiderado para fins de utilização do valor do ICMS recolhido, não é constitucionalmente correto se falar em antecipação tributária para as empresas optantes pelo Simples Nacional, menos ainda com a utilização da alíquota do imposto, visto como as alíquotas das microempresas e das empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional situam-se entre 1,25% e 3,95%.

Ressalta que sofreu a antecipação na origem, já que adquiriu as mercadorias diretamente à indústria, tendo recolhido total ou parcialmente o ICMS ou deixou de recolher a antecipação total ou parcial por saber que esta não é devida pelas empresas optantes do Simples Nacional ou que, se devida for, a alíquota aplicável seria aquela constante do Anexo I da Resolução CGSN (1,25% a 3,95%) e não a de 17% (alíquota cheia aplicável às empresas não optantes pelo Simples Nacional).

Disse que desconsiderando toda essa realidade fática fundada na vigente legislação que rege a espécie, o autuante laborou em equívoco quando lavrou o Auto de Infração em tela mediante a esdrúxula e insustentável acusação de que teria deixado de efetuar os recolhimentos das antecipações totais e parciais do ICMS no período apontado.

Afirma que a fiscalização adotou a alíquota interna de 17% praticada no Estado da Bahia, ou seja, alterou a realidade fática e “instruiu” a autuação, verdadeira teratologia fiscal, como se as mercadorias objeto das notas fiscais auditadas tivessem sido adquiridas no mercado interno (no Estado da Bahia), quando na verdade são todas egressas de fora do Estado.

Ressalta que além de desconsiderar a substituição tributária da indústria, o autuante também desconsiderou a alíquota prevista pelo Anexo I da Resolução CGSN (de 1,25% até 3,95%), dispensando, assim, à impugnante (que é optante pelo Simples Nacional), o tratamento comum destinado às empresas não optantes pelo Simples Nacional, em flagrante, injustificável e intolerável desrespeito ao regramento constitucional, que, em nome da mais lídima justiça fiscal, não pode e nem deve suportar.

Aduz que, como optante pelo Simples Nacional, efetuou todos os recolhimentos mensais do período apontado, na conformidade do Anexo I da LC nº 123/06, onde estão delineadas as alíquotas e a partilha do Simples Nacional/Comércio, variando a do ICMS de 1,25 a 3,95%.

Ao finalizar, pede pela que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Protesta por todos os meios de prova em Direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos, perícia contábil, se necessária, requerendo, de logo, a determinação de diligência fiscal para verificar a veracidade dos fatos relatados, mediante a análise dos seus livros e documentos fiscais que permanecem à disposição da fiscalização.

Na informação fiscal, fls. 40 e 41, o autuante afirma que após analisar as razões defensivas, constatou que nenhuma razão assiste ao deficiente, sendo que todas as suas alegações são improcedentes e sem consistência jurídica.

Informa que o autuado é contribuinte inscrito na condição de EPP-Empresa de Pequeno Porte, optante pelo Simples Nacional, devendo obedecer às normas estabelecidas na LC nº 123/06, às Resoluções do CGSN e, também, no que couber, as normas da legislação do ICMS, na conformidade do preceituado art. 319 do RICMS/12.

Explica que pelo fato de o autuado ser optante do Simples Nacional não o exime da obrigação do pagamento do ICMS relativo à antecipação tributária total e/ou parcial, quando da ocorrência dos seus respectivos fatos geradores. Diz, ainda, que o autuado se sujeito ao recolhimento do ICMS parcial ou total, independente de seu regime de apuração e de sua condição de empresa (Normal, EPP, ME), optante pelo simples nacional, em face da previsão de cobranças do referido imposto em normas da legislação tributária do Estado da Bahia.

Ressalta que a antecipação tributária (total) é aplicada aos produtos constantes no Anexo I, do RICMS/BA/2012, conforme previsto no art. 289 do referido regramento.

Afirma que havendo protocolo entre o Estado da Bahia e o Estado onde se situa o remetente, caberá a este efetuar a retenção e proceder ao recolhimento do ICMS devido por substituição

tributária. Não havendo acordo interestadual ou na hipótese em que o remetente da mercadoria não faça o recolhimento, caberá ao adquirente recolher o referido ICMS.

Acrescenta que, de acordo com o disposto no art. 289 e anexo I do mencionado regulamento, as mercadorias constantes nas notas fiscais elencadas nos demonstrativos, presente na mídia anexa, fl. 15, estão sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, inserido na infração 1 do Auto de Infração.

Frisa que a exigência do recolhimento do ICMS por antecipação parcial e/ou total está perfeitamente amparada na legislação tributária baiana, inclusive, no RICMS/BA/2012, inexistindo qualquer óbice, ilegalidade ou constitucionalidade.

VOTO

No Auto de Infração, o autuado foi acusado de, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, ter deixado de recolher ICMS devido por antecipação tributária (Infração 1) e por antecipação parcial (Infração 2).

Com fulcro no art. 147, I, “a”, “b”, do RPAF-BA/99, indefiro a solicitação de diligência, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões. Ressalto que os elementos probantes atinentes às acusações descritas no Auto de Infração estão relacionados à escrituração fiscal do contribuinte e, portanto, deveriam ter sido trazidos aos autos junto com a defesa, o que não foi feito. Além disso, observo que, ao requerer a realização de diligência, o autuado não demonstrou a necessidade do atendimento desse seu pedido, como exige o art. 145 do RPAF-BA/99.

Em sua defesa, o autuado sustenta a tese de que é constitucional e ilegal a cobrança de ICMS devido por antecipação tributária e por antecipação parcial relativamente às aquisições de interestaduais efetuadas por empresas optantes pelo regime do Simples Nacional. Todavia, esse argumento defensivo não merece acolhimento, senão vejamos.

Ao tratar da recolhimento do recolhimento mensal do Simples Nacional, a Lei Complementar nº 123, de 14/12/06, com a redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 19/12/08, no seu art. 13, § 1º, inc. XIII, assim dispõe:

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

[...]

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

[...]

§ 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;

[...]

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;

Com base nesse dispositivo acima transscrito, fica claro que os contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional não ficam excluídos do pagamento do ICMS devido nas operações com mercadorias sujeitas à antecipação tributária e à antecipação parcial.

Também não se pode olvidar que, no caso da antecipação parcial, a Lei Estadual nº 7.014/96, no seu art. 12-A prevê a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, quando assim dispõe: “*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.*” (grifo nosso)

Tendo em vista os dispositivos acima transcritos, fica claro que a exigência fiscal de que trata as Infrações 1 e 2 está prevista na Lei Complementar 123/06, bem como na Lei Estadual nº 7.014/96.

Quanto à utilização da alíquota de 17% na apuração do imposto devido nas Infrações 1 e 2, não há reparo a fazer no procedimento do autuante, uma vez que o ICMS devido por antecipação tributária e por antecipação parcial, mesmo pelas empresas optantes pelo Regime do Simples Nacional, é apurado mediante a aplicação da alíquota de 17%. Tendo em vista que o ICMS devido por antecipação tributária e por antecipação parcial são apurado fora do Regime do Simples Nacional, não há como se utilizar os percentuais previstos pelo CGSN para as empresas optantes por esse citado Regime.

Não se sustenta o argumento defensivo de que o imposto que está sendo exigido na autuação já teria sido retido pelo estabelecimento industrial, pois: para as mercadorias relacionadas na Infração 1, não há acordo que preveja a retenção do imposto pelo remetente; a Infração 2, por seu turno, trata apenas de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Ademais, há que se ressaltar que na apuração do imposto a ser pago na condição de empresa optante pelo Regime do Simples Nacional, as receitas decorrentes de mercadorias com o imposto pago por substituição tributária são segregadas, conforme determina o art. 18, § 4-A, inc. I, da Lei Complementar 123/06, com redação dada pela LC 128/08, cujo teor transcrevo a seguir:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º:

[...]

§ 4º-A. - O contribuinte deverá segregar, também, as receitas:

I - decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, que o imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação;

Nesse mesmo sentido, a Resolução nº 94, de 29 de novembro de 2011, do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), no seu art. 29, assim dispõe:

Art. 29 – Quanto ao ICMS, na hipótese de a ME ou EPP optante do Simples Nacional se encontrar na condição de substituída tributária, as receitas decorrentes deverão ser segregadas na forma do inciso I do § 8º do art. 25-A. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 18, § 4º, incisos IV, 12, 13 e 14).

Ressalto que, nos termos do art. 125, I e III, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB), não se inclui entre as competências deste órgão julgado administrativo a declaração de constitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária estadual, bem deixar de aplicar norma vigente.

O autuado impugna a autuação apenas quanto à constitucionalidade e legalidade das normas que tratam da exigência do ICMS devido por substituição tributária e por antecipação tributária. Considerando que esses argumentos defensivos foram afastados acima, as Infrações 1 e 2 subsistem integralmente.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232183.0001/16-9, lavrado contra **F.J. DE MACÊDO AMORIM ACESSÓRIOS - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$84.296,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR