

**PROCESSO** - A. I. Nº 232183.0001/16-9  
**RECORRENTE** - F.J. DE MACÊDO AMORIM ACESSÓRIOS - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0180-02/16  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 03/04/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0045-11/17

**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. Insustentação 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 01/02/2016, o qual exige ICMS no valor total de R\$84.296,15, em relação às 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%.*

A Procedência do referido Auto de Infração se deu nos seguintes termos abaixo transcritos.

### 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 inconstitucional 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 transcrito, 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 apurados 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 inconstitucionalidade 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.*

Inconformada, o recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário objetivado a improcedência do Auto de Infração com base nos fundamentos abaixo expostos.

Aduz que o Auto de Infração e o presente Processo Administrativo Fiscal se encontram em flagrante prejuízo para o contribuinte autuado, agredindo o bom senso e ferindo os sagrados princípios da legalidade, da lealdade e da boa-fé, que devem pontificar todo o ato administrativo de imposição fiscal.

Alega que em um Estado Democrático de Direito as garantias de liberdades individuais e sociais devem se colocar como obstáculos ao cometimento de arbitrariedades, inclusive por parte do Fisco. Nesse passo, valores como a segurança jurídica, a boa fé, a lealdade, etc. ganham relevo.

Afirma que, no caso dos autos, o Auto de Infração incorreu a inobservância de tais princípios, ou seja, ignorou-se todos aqueles valores, que em verdade, constituem os pilares da justiça fiscal e, perversamente, violou-se o princípio da tipicidade ou da verdade material, para punir indevidamente o recorrente, impondo-lhe o pagamento de ICMS ao arrepio da lei.

Assim, explica que a documentação fiscal do recorrente esclarece que esta sofreu a antecipação na origem, já que adquiriu as mercadorias diretamente da indústria, tendo recolhido total ou parcialmente o ICMS deixou de recolher a antecipação total ou parcial por saber que a mesma não é devida pelas empresas optantes do Simples Nacional ou que, se devida for, a alíquota aplicável seria aquela constante no Anexo I da Resolução CGNS (de 1,25 a 3,95%) e não a de 17% (alíquota cheia aplicável às empresas não optantes pelo Simples Nacional).

Assevera que na condição de optante, o recorrente efetuou todos os recolhimentos mensais do período apontado na conformidade do Anexo I da LC 123/06, onde estão delineadas as alíquotas e a partilha do Simples Nacional/Comércio, variando a do ICMS entre o mínimo de 1,25 e o máximo de 3,95%.

Assim, pugna pela improcedência do Auto de Infração, por respaldar-se em norma inconciliável com o Sistema Tributário Nacional, insculpido na CF/88, na medida em que foi desconsiderada a antecipação tributária total e parcial inserida no Simples Nacional, regime adotado pelo recorrente, bem como se desconsiderou também os recolhimentos efetuados pelo substituto tributário.

## VOTO

Visa o presente Recurso Voluntário a reapreciação da Decisão de piso, a qual julgou Procedente o Auto de Infração em epigrafe.

Todavia, com base na análise do referido Processo Administrativo Fiscal, percebe-se que não

merece reparo o acórdão de primeiro grau.

O recorrente calçou sua defesa na inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança de ICMS antecipação tributária e antecipação parcial no caso de empresas optantes pelo Simples Nacional, defendendo a aplicação da alíquota de mínimo 1,25%, máximo de 3,95%, conforme disposto no Anexo I da Resolução CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional).

Apesar de não possuir competência para analisar a constitucionalidade bem como a legalidade da legislação tributária estadual, passamos aos fatos apresentados.

A Lei Complementar 123/06 não retirou dos entes tributantes o direito de exigir ICMS de forma antecipada. Chega-se a esta conclusão com a simples leitura do art. 13 da referida lei. Vejamos:

*"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:*

*[...]*

*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;"*

Este também é o entendimento adotado pela Lei nº 7.014/96 o qual colaciono abaixo:

*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.*

Logo, a apreciação feita pelo patrono da empresa recorrente, apesar de pertinente, não anda em conformidade com o entendimento atual do nosso ordenamento jurídico pátrio. Ao contrário do que alega, não incorre a fazenda Pública em ofensa aos sagrados princípios da legalidade, da lealdade e da boa-fé (como dito na peça recursal).

Nota-se, claramente, que o Fisco apenas cumpriu o disposto em Lei, entendimento inclusive tido como constitucional, já que o Supremo Tribunal Federal se manifestou pela constitucionalidade do procedimento em diversos julgados, dos quais destacou o da ADI nº 3.426, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence (j. 22/03/2007), cujo objeto era lei do Estado da Bahia que instituiu a antecipação do ICMS nas aquisições interestaduais, **independente do regime de apuração adotado pelo contribuinte.**

Assim, incontestemente a aplicação da antecipação tributária e parcial do ICMS aos optantes do Simples Nacional.

Quanto a alíquota aplicada de 17%, como bem explicou o julgador de primeira instância: *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 apurados fora do Regime do*

*Simples Nacional, não há como se utilizar os percentuais previstos pelo CGSN para as empresas optantes por esse citado Regime.*

Deste modo, entendo pela manutenção integral do voto de piso, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232183.0001/16-9, lavrado contra **F.J. DE MACÊDO AMORIM ACESSÓRIOS - EPP**, devendo ser intimado o recorrente 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, 21 de fevereiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS