

**PROCESSO** - A. I. Nº 028924.0024/13-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e 3D COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. EPP  
**RECORRIDOS** - 3D COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. EPP e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0001-01/17  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 06/11/2017

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0267-11/17

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Contribuinte desenquadrado de ofício do Regime Simplificado do Simples Nacional. Nova apuração do imposto com base no regime de conta corrente fiscal tomou por base valores declarados pelo autuado no Registro de Saídas. Abatidos valores recolhidos pelo autuado a título de antecipação tributária parcial ou pelo regime do Simples Nacional, bem como o ICMS destacado nos documentos fiscais de aquisição de mercadorias. Os valores exigidos nos anos de 2010, 2011 e 2012 não vieram acompanhados de documentos que garantissem com segurança a procedência das reclamações e sobre os meses de jun a dez/2009, foram consideradas nulas, em vista do Parecer Jurídico da PGE, datado de 29/09/2015. Infração 1 nula. **2. MULTA. FALTA DE PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL NO PRAZO REGULAMENTAR.** Auditoria realizada com base em relatório do CFAMT. Incluído na base de cálculo valores referentes a notas fiscais não registradas pelo autuado. Abatidos valores pagos pelo autuado com base em notas fiscais não incluídas no demonstrativo da infração. Falta de segurança na determinação da base de cálculo. Infração 3 nula. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 1ª JJF, Acórdão JJF nº 0001-01/17, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração em discussão foi lavrado em 26/03/2014, para exigir o crédito tributário no valor nominal de R\$ 252.756,09, relativo ao cometimento das seguintes infrações:

*Infração 01 (03.01.04) - deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, ocorrido nos meses de junho a dezembro de 2009, fevereiro de 2010, novembro e dezembro de 2011 e fevereiro e março de 2012, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$237.360,05, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "a" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 (05.08.01) - omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento por meio de cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira ou administradora de cartão de crédito, ocorrido no mês de janeiro de 2010, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$8.033,13, acrescido de multa 70% prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 03 (07.15.03) - multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de*

*comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, ocorrido nos meses de maio, junho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2009, março a julho de 2010 e novembro e dezembro de 2011, sendo exigido multa no valor histórico de R\$ 7.362,91, prevista na alínea "d" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

Após instrução processual, com a manifestação do Contribuinte e dos Fiscais Autuantes, a referida Junta entendeu pela Procedência em Parte pelas seguintes razões:

### **VOTO**

*Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*Por questão de ordem, irei analisar inicialmente o pedido de nulidade argüido pelo autuado por entender que não poderia ser tributado pelo regime de conta-corrente fiscal pois esteve durante todo o período fiscalizado inscrito na condição de simples nacional.*

*Em edital publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia do dia 06 de junho de 2012, na página 31 do Caderno Executivo, o autuado foi notificado da exclusão do simples nacional com efeitos retroativos a 11/05/2009, data da sua inclusão no cadastro de contribuintes do ICMS do Estado da Bahia.*

*A exclusão teve como motivo a existência de sócio com mais de 10% do capital de outra empresa, cujo somatório ultrapassava o limite de R\$2.400.000,00 nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, o que impedia o recolhimento do imposto na forma do simples nacional, conforme estabelecido no inciso V do art. 12 da Resolução CGSN nº 04/07, vigente à época dos fatos.*

*De acordo com o disposto no § 1º do art. 3º da Resolução CGSN nº 04/07, observado que o contribuinte ultrapassou o limite de operações estabelecido para recolhimento pelo simples nacional no ano-calendário de início de atividade, este estará excluído do regime devendo pagar a totalidade ou a diferença dos respectivos impostos e contribuições devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, desde o primeiro mês de início de atividade.*

*O § 3º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06 também estabelece que a exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor. A exclusão de ofício nos termos da legislação do Estado da Bahia estava prevista no § 3º do art. 4º da Resolução CGSN nº 15/07 e no § 2º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94/11. O art. 393-F do RICMS/97 estabelecia que a exclusão de ofício se daria através da expedição de termo de exclusão por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, identificando-se o contribuinte e o motivo da exclusão.*

*Assim, não acato o pedido de nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que o autuado estava inscrito no cadastro de contribuintes na condição de optante pelo simples nacional, pois a legislação admitia a sua exclusão com efeitos retroativos à data de início de sua atividade na hipótese da irregularidade cometida pelo autuado.*

*O autuado requer a nulidade da infração 01 sob a alegação de que a conta corrente do ICMS foi refeita sem demonstração de como se obteve a base de cálculo do tributo indicada na autuação.*

*Em razão do desenquadramento de ofício, com efeitos retroativos ao início das atividades do autuado, o autuante refez a conta-corrente fiscal do autuado para cálculo do imposto pelo regime normal, demonstrado em planilhas anexas às fls. 07, 17, 28 e 34.*

*Junto a estas planilhas foram anexadas relação de DAEs para identificação dos valores recolhidos em cada ano-calendário que seriam utilizados para abatimento do débito a ser apurado (fls. 09, 21, 32 e 37), cópia do livro de registro de saídas para verificação da base de cálculo do débito a ser apurado (fls. 38 a 50 e 71 a 78) e cópia do livro de registro de entradas para verificação dos créditos fiscais para abatimento do débito a ser apurado (fls. 51 a 69).*

*Na descrição dos fatos, o autuante descreve a infração como falta de recolhimento do ICMS em operações com mercadorias tributáveis - empresa normal. Assim, os valores referentes ao imposto a recolher demonstrados nas referidas planilhas decorreu da aplicação da alíquota de 17% sobre as bases de cálculos informadas pelo próprio autuado nos registros de saídas em cada período de apuração, abatidos dos créditos fiscais decorrente das aquisições informadas nos registros de entradas de cada período de apuração e dos valores recolhidos em cada mês de referência informados nos documentos intitulados "relação de DAE's".*

*Na apresentação da primeira informação fiscal, o autuante produz cópia do livro de apuração do ICMS do autuado onde demonstra a apuração desses valores.*

*Entretanto, da análise dos documentos acostados, concluo que assiste razão ao autuado em relação à apuração do imposto a recolher referente aos anos de 2010, 2011 e 2012. O imposto apurado com data de ocorrência em*

09/02/2010 não está em consonância com a planilha anexa à fl. 17. Além disso, não existe demonstrativo analítico que esclareça a fórmula de obtenção do débito apurado à fl. 17.

O imposto apurado com data de ocorrência em 30/11/2011, 31/12/2011, 30/01/2012 e 29/02/2012 referem-se a períodos em que o autuado estava com a inscrição baixada (fl. 95) e não foi demonstrado os correspondentes documentos fiscais ou registro de saídas onde estivesse declarado pelo autuado a base de cálculo das saídas efetuadas para cálculo do débito fiscal nesses períodos.

Assim, considero que a falta desses documentos nos autos implica em cerceamento de defesa ao autuado, pelo que considero nulas as cobranças referentes aos anos de 2010, 2011 e 2012 da infração 01.

Não acato o pedido de nulidade da infração 02 sob a alegação de que as informações não poderiam ser obtidas das instituições financeiras antes de iniciado o processo administrativo. A prestação das informações obedece o disposto no art. 35-A da Lei nº 7.014/96 que exige a entrega das informações e remete ao regulamento a definição do prazo e da forma de sua apresentação. O art. 824-W do RICMS/97 estabelece a competência para requerer as informações das administradoras de cartão e remete para ato do secretário da Fazenda a definição da forma e prazo de entrega dos arquivos. A Portaria nº 695/01 estabeleceu que as administradora de cartão de crédito deveriam entregar à SEFAZ até o décimo dia de cada mês os arquivos eletrônicos contendo as informações relativas a todas as operações de crédito ou de débito transacionadas no mês anterior.

Entendo ser desnecessária a realização de diligência pleiteada pelo autuado pois os documentos acostados aos autos e as manifestações prestadas pelo próprio autuado e as informações prestadas pelo fisco são suficientes para o deslinde da questão.

No mérito, em relação à infração 01, sobre as exigências referentes ao ano de 2009, considero que o autuante efetuou a cobrança de forma correta aplicando a alíquota de 17% sobre a base de cálculo declarada pelo autuado no registro de saídas em cada período de apuração e abatendo do valor encontrado todos os valores recolhidos nos períodos em referência a título de antecipação de descredenciados, simples nacional e antecipação parcial, bem como abatendo ainda o valor referente a todos os créditos destacados nos documentos fiscais de aquisição das mercadorias registrados no livro de entradas, conforme demonstrados na informação fiscal prestada pelo autuante na apuração do ICMS, conforme documentos das fls. 104 a 124. Deste modo, reconheço procedente em parte a infração 01 devido a nulidade decretada nas ocorrências de 2010, 2011 e 2012, reduzindo o lançamento tributário para R\$173.983,46.

Em relação à infração 02, o autuado apenas arguiu a nulidade devido à forma de entrega das informações pela administradora de cartão que já foi afastada nas considerações anteriores. O débito está demonstrado na planilha de fl. 20, baseado em relatório TEF anexo à fl. 22, e a sua presunção baseada no inciso VI do § 3º do art. 2º do RICMS/97, conforme também estabelecido na alínea “b” do inciso VI do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Reconheço a procedência da infração.

Em relação à infração 03, que cobra multa pela falta de antecipação parcial no prazo quando há tributação na saída subsequente, observo que não há uma segurança quanto ao valor apurado pelo autuante. Foi considerado como mês de ocorrência o da emissão da nota fiscal e não o da entrada da mercadoria neste estado, declarado no livro de entradas. Algumas notas fiscais não constam no registro de entrada do autuado como a de nº 46.084 emitida em 30/07/2009. Como a auditoria foi feita com base em relatório do CFAMT, muitas notas fiscais registradas no livro de entradas não constam nas planilhas elaboradas pelo autuante, o que distorce o cálculo do imposto já que foram abatidos os pagamentos efetuados pelo autuado por antecipação parcial que tomou por base outro universo de notas fiscais. A intervenção do auditor fiscal, responsável pela informação prestada das fls. 191 a 202, resultou em elaboração de novo demonstrativo fiscal (fls. 203 a 209) baseado em nova relação de notas fiscais que não correspondem a apresentada pelo autuante quando da elaboração das planilhas da auditoria que apurou o crédito reclamado inicialmente (fls. 11 a 12; 18 e 19; 29 e 30). Voto pela nulidade da infração 03.

Convém destacar, ainda, que a intimação visando dar conhecimento ao autuado acerca da última informação fiscal (fls. 191 a 202) foi enviada para advogado que já havia procedido ao substabelecimento sem reserva de poderes a outros advogados (fls. 292 e 293). Entretanto, considerando o Princípio da Celeridade e considerando que as infrações 01 e 02 não sofreram qualquer alteração em relação a sua exigência após a informação prestada das fls. 156 a 158, cuja intimação para conhecimento e manifestação ocorreu dia 14/12/2014 (fl. 163), antes, portanto, da apresentação do substabelecimento, que ocorreu dia 11/03/2015 (fl. 165), entendo que não há qualquer prejuízo para o autuado a supressão de nova remessa dos autos aos representantes legais substabelecidos à fl. 167 já que a mudança sugerida pelo auditor fiscal na última informação fiscal alcançou apenas a infração 03, cujo voto foi pela sua nulidade.

Com base nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Passo a relatar o Recurso Voluntário apresentado tempestivamente, com base no art. 169, I, “b” do RPAF.

Aduz a autuada que contra si foi lavrado Auto de Infração contendo três itens e que se atará apenas a Infração 1, que se refere a recolhimento a menor do ICMS, nos prazos regulamentares, em decorrência de desencontro entre valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS nos meses de junho a dezembro de 2009, fevereiro de 2010, novembro e dezembro de 2011 e fevereiro e março de 2012.

Alega também que a Infração 1 é nula por desencontro de valores em virtude do desenquadramento da Recorrente do regime simplificado do Simples Nacional. Anexou aos autos o pedido de diligência à PGE/PROFIS, solicitada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, recomendando a Procuradora Maria José Ramos Coelho Lins Albuquerque na condução do parecer, tendo em vista a sua presença na sessão de julgamento do Recurso Voluntário do Auto de Infração nº 130609.0169/14-3, que discutia a exclusão de contribuinte do Simples Nacional através de edital, caso análogo ao tema em questão.

Aduz que parte da dívida discutida é decorrente da exclusão do Simples Nacional e que a leitura do inteiro teor do PAF ora apreciado, o Estado da Bahia reconhece que o ato de exclusão é nulo e em razão da nulidade as autuações fiscais se deram de forma ilegal, portanto devem ser extintas as pretensões de autuar sob esta rubrica.

Suscita a nulidade da exclusão do Simples Nacional com base nas normas a seguir (todas reproduzidas na impugnação):

- a) Arts. 28, 39 da LC nº 23/06;
- b) Art. 393-E, do RICMS-BA/97;
- c) Art. 4º, §§ 1º, 3º e 5º, da Resolução CGSN nº 15/07;
- d) Art. 108, § 1º, do RPAF/99;

Sustenta que quem disciplina a forma de exclusão de ofício do Simples Nacional é o órgão gestor e que este remete tal procedimento para o RPAF do ente tributante responsável pela exclusão, devendo este se processar de forma pessoal e direta não podendo ser aplicado o art. 393-F do RICMS/BA, sob pena de ferir o princípio da legalidade e os princípios do contraditório e ampla defesa, bem como o devido processo legal administrativo, além do princípio hierárquico. Reproduz algumas decisões judiciais que não reconhecem a exclusão do Simples Nacional por edital.

Por fim, assevera que a multa aplicada tem efeito confiscatório e informa a este Conselho de Fazenda de que as decisões administrativas de outros Estados da Federação já estão se adequando as normas constitucionais pátrias passando a obedecê-las. Traz o Acórdão proferido pela Primeira Câmara de Recursos Fiscais, - não menciona o Estado - cujo relator João Monteiro Júnior, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, com base na Constituição Federal, reiteradas decisões e jurisprudência vigentes reduzir a multa aplicada ao patamar de 30% do imposto e pede a inconstitucionalidade da multa aplicada a infração 2, com aplicação correspondente ao percentual de 30%.

O Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, datado de 29/09/2015, enunciado pelo Procurador do Estado José Augusto Martins Júnior, identifica conflito aparente das normas previstas no RICMS/BA e RPAF/BA, então, por fim, entende que a norma aplicável ao “*ato de comunicação processual do desenquadramento, ato este desencadeador de eventual contraditório, é o Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA), por se tratar de norma de índole especial*”.

## VOTO

O Recurso de Ofício não merece prosperar porque o julgamento de piso acertadamente, quanto a Infração 1, desonerou o contribuinte da cobrança do imposto dos períodos de ocorrência em 30/11/2011, 31/12/2011, 30/01/2012 e 29/02/2012, tendo em vista tratar-se de período em que o autuado

estava com a inscrição baixada (fl. 95), aliado a isso, não traz o autuante provas com a juntada de documentos fiscais ou registro de saídas de onde foram extraídas informações da base de cálculo das saídas efetuadas, para o cálculo do débito fiscal. Quanto ao período de ocorrência de 09/02/2010, não está em consonância com a planilha anexa à fl. 17 e não esclarece a fórmula de obtenção do débito apurado. Isto posto, concordo com a nulidade das cobranças referente aos anos de 2010, 2011 e 2012.

Quanto à Infração 3, trata da imposição de multa pela falta de antecipação parcial no prazo quando há tributação na saída subsequente, após análise documental verifiquei que razão assiste ao julgador de piso, quando exemplifica e indica as distorções nas planilhas elaboradas pelo autuante, bem como na informação prestada pelo auditor fiscal Luiz Henrique da Silva Teixeira (fls. 191 a 202), que ocasionou na elaboração de um novo demonstrativo (fls. 203 a 209) e que não corresponderam ao crédito reclamado pelo autuante, portanto considero Nula a Infração 3 em consonância com o julgamento de piso.

Quanto à infração 1, referente ao período de 2009, assiste razão a autuada quando alega que o seu desenquadramento do Simples Nacional deveria seguir as regras contidas no § 2º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94/11, que teve alcance aos fatos ocorridos a partir 1º de janeiro de 2012, portanto em vigor quando da publicação do edital que desenquadrou a autuada do Simples Nacional, combinado com o art. 108, § 1º, do RPAF/99, norma que define que a exclusão do Simples Nacional ocorresse segundo a legislação do ente federado que iniciou o processo de exclusão, observado o disposto no art. 110, da Lei Complementar nº 123/2006, que trata das regras para os contribuintes serem intimados eletronicamente.

Deste tema, cuidou o Parecer Jurídico da PGE, datado de 29/09/2015, enunciado pelo Procurador do Estado José Augusto Martins Júnior, que identifica conflito aparente das normas previstas no RICMS/BA e RPAF/BA, então, por fim, entende que a norma aplicável ao *“ato de comunicação processual do desenquadramento, ato este desencadeador de eventual contraditório, é o Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA), por se tratar de norma de índole especial.”*

Completo a Procuradora Assistente Rosana Maciel Bittencourt Passos, no Processo Administrativo nº 2015.128151-0 (DESPACHO PGE/PROFIS), de 25/10/2016, que *“a intimação diretamente por edital, com exclusão das demais formas que lhe deveriam necessariamente preceder – não resistem ao mais superficial confronto com os princípios da ampla defesa e do contraditório...”* e define que *“Assim, na esteira do quanto decidido pelo STJ, tem-se que o art. 327 do RICMS/12 deve ser interpretado em consonância com o disposto no art. 108, § 1º, do RPAF/99 – e, porque não dizer, também com a norma do art. 5º, LV, da CF/88 –, de maneira a se concluir que a intimação, por edital, acerca da exclusão do Simples Nacional, só se legitima após esauridos os demais meios legalmente previstos.”*

Diante de tudo até agora apresentado, concordo com o entendimento do Parecer Jurídico PGE/PROFIS e do DESPACHO PGE/PROFIS, de que a intimação única e exclusivamente por edital, contraria o que estabelece o disposto no art. 108, § 1º do RPAF/BA, quanto a não utilização dos demais meios legalmente admitidos para cientificar o contribuinte do seu desenquadramento do Simples Nacional, não foi suscitado pelo julgamento de piso outras formas de cientificação ao contribuinte e admitiu adequada a aplicabilidade do art. 393-F do RICMS/97, que trata da exclusão por edital publicado no diário Oficial do Estado, embora respeite a opinião do nobre Relator, permito-me discordar desse entendimento e considero prejudicada a autuada por ver cerceado o seu direito à ampla defesa, portanto considero nula a Infração 1, referente aos meses de junho a dezembro de 2009.

Quanto a multa aplicada, referente à infração 2, embora o art. 150, IV, da CF de 1988, apenas proíba o efeito confiscatório, não estabeleceu o limite para não se chegar ao confisco, no entanto o julgamento proferido no AgRg no REExt 833.106/GO, em que o relator, ministro Marco Aurélio, limitou em 100% sobre o valor do tributo o percentual da multa imposta a uma empresa goiana. Ocorre que, diante da ausência de definição constitucional e legal do que seria

“confisco” em matéria tributária, fica a cargo dos tribunais avaliarem os confiscos praticados, considerando caso a caso, sempre observando o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade.

Embora considere elevado o percentual de 70%, aplicado para calcular a multa da Infração 2, não cabe ao julgador administrativo opinar sobre matéria de constitucionalidade e definir qual o percentual que se caracteriza confisco, portanto mantenho a multa aplicada a Infração 2.

Por todas as razões acima expostas voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **289240024/13-8**, lavrado contra **3D COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.033,13**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso, II “a” e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOÃO ROBERTO SENA DA PAIXÃO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS