

A. I. Nº - 212145.0007/15-4
AUTUADO - AMARAL PELEGRINO RETÍFICA E PEÇAS LTDA. - ME
AUTUANTE - ROMILDO JOSÉ GONÇALVES
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29.03.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0025-02/17

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A substituição tributária está prevista nos artigos 386, I e 289, do RICMS de 1997 e 2012, respectivamente. O sujeito passivo logrou êxito na comprovação de que foram inseridas indevidamente no levantamento fiscal notas fiscais referentes à aquisições de mercadorias para uso e consumo. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade arguida pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/2015, exige o ICMS no valor de **R\$22.842,91**, e imputa ao contribuinte supra, optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, o cometimento da seguinte infração:

01 – 07.21.02 – Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de fevereiro a abril, junho, agosto a novembro de 2012, janeiro a abril, junho, julho, setembro e outubro de 2013, conforme demonstrativos às fls.06 a 10.

Consta à fl. 22 um CD contendo os demonstrativos fiscais.

O autuado foi cientificado da autuação em 14/01/2016, por meio da Intimação e Aviso de Recebimento dos Correios, fls. 25 e 26.

Através do Processo SIPRO nº 026021/2016-7, em 23/02/2016, fls. 28 a 27, o sujeito passivo por intermédio de seu advogado arguiu a nulidade do Auto de Infração com base na preliminar de cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, sob o fundamento de que o autuante cometeu o equívoco de indicar o enquadramento da infração e seu respectivo dispositivo legal no artigo 386, I, 371, 125 combinado com o artigo 61 do RICMS-BA aprovado pelo Decreto 6.284/97.

Frisa que os respectivos comandos legais poderiam amparar a exigência fiscal do Autuante até a data dos fatos geradores ocorridos entre 29/02/2012 e 31/03/2012, eis que o novo RICMS-BA aprovado pelo Decreto 13.780/2012, entrou em vigor em 01/04/2012, e, portanto as operações supostamente irregulares constatadas pelo Autuante estariam sob a égide desse novo diploma legal.

Nesse espeque, entende que houve completo cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório, garantido pela Constituição Federal, tendo em vista que não foi citado pelo fiscal qualquer enquadramento legal deste novo RICMS-BA relativo aos fatos geradores posteriores a 01/04/2012, por conseguinte, o contribuinte foi impedido de consultar a legislação supostamente infringida.

Com base nisso, aduz que o lançamento tributário não obedeceu ao disposto nas alíneas “a” e “b”

do inciso V do artigo 39 do RPAF-BA, que prescreve com clareza que o Auto de infração conterá a indicação do(s) dispositivo(s) da legislação tributária, relativamente a cada situação, ou seja, **em** que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória; e tidos como infringidos.

Assim, diz que, se não há indicação na peça acusatória do dispositivo legal descumprido pelo Autuado, o lançamento de ofício é nulo de pleno direito, e nessa hipótese, a jurisprudência e doutrina é farta em respaldar a pretensão do contribuinte.

Sustenta que inexistente forma de defesa se ausente a indicação expressa do dispositivo legal supostamente infringido, visto que, no caso em tela o Autuante apenas indicou a legislação vigente até 31/03/2012, deixando de informar o texto aprovado após 01/04/2012.

Desta forma, argumenta que nulo é o lançamento de ofício com a exigência fiscal pretendida pela fiscalização, restando à SEFAZ-BA, determinar novo procedimento fiscal a salvo de falhas e incorreções.

Prosseguindo, comenta sobre o direito de defesa assegurado na Constituição Federal de 1988, no seu artigo 5º, inciso LV, nos seguintes termos: "*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.*"

Transcreve trechos de lições de diversos juristas sobre o princípio da ampla defesa e do contraditório.

No mérito, apresentou sua defesa com base nos seguintes tópicos.

a) Enquadramento das mercadorias autuadas no Regime de Substituição Tributária.

Observa que no Auto de infração lavrado pelo Autuante diversas mercadorias elencadas no seu demonstrativo não estão enquadradas na substituição tributária conforme anexos dos Protocolos ICMS nº 41/2008 e 97/2010 que elencam os NCM das mercadorias ali previstas.

Salienta que esse rol previsto nos acordos interestaduais é taxativo e restritivo, (*numerus clausus*), ou seja, se a mercadoria não estiver descrita com a respectiva classificação na NCM, não há que se falar em seu enquadramento no regime de substituição tributária.

b) Da falta de aplicação da redução relativa à antecipação parcial para Micro empresas e Empresas enquadradas no Simples Nacional.

Destaca que o RICMS-BA tem previsão de redução da base de cálculo do imposto devido por microempresas e contribuintes enquadrados no regime do simples nacional, na hipótese de pagamento do imposto por antecipação parcial, previsão legal não observada pelo Autuante neste lançamento de ofício, conforme estabelece os artigos 273, 274 e 275 do RICMS-BA, vigente a partir de 01/04/2012, em que pese o Autuante não ter indicado neste lançamento de ofício o dispositivo regulamentar vigente, omitindo a sua indicação.

Ressalta que os artigos 273, 274 e 275 do RICMS-BA (não indicados) estabelecem redução da base de cálculo nas aquisições oriundas de estabelecimentos industriais, de produtos por eles fabricados no percentual de 60% do valor do imposto, quando o contribuinte efetuar o recolhimento no prazo regulamentar, ou 20% nas aquisições de qualquer contribuinte, não cumulativa com a redução do artigo 274, conforme reproduzimos *in verbis*:

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.

Com base nisso, diz que o RICMS-BA tem previsão de redução da base de cálculo do imposto devido por microempresas e contribuintes enquadrados no regime do simples nacional, na hipótese de pagamento do imposto por antecipação parcial, previsão legal não observada pelo Autuante neste lançamento de ofício.

c) Da responsabilidade passiva pela retenção dos tributos devidos pelo Regime de Substituição Tributária.

Comenta sobre a tributação das microempresas e das empresas de pequeno porte tributadas pela sistemática do Simples Nacional, e diz que a autuação está em total desconhecimento com o espírito da Lei Geral das MPes (Micro e Pequenas Empresas) e dos Princípios tributários, econômicos e sociais que tutelam tais situações.

Observa que o artigo 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, estabelece que o Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS patronal, ICMS e do ISS, porém, que tem ocorrido dúvidas quanto a aplicação da substituição tributária e da retenção na fonte dos impostos e contribuições nos moldes do parágrafo primeiro, e que fogem à regra simplificadora contida no enunciado no caput do art. 13 e seus incisos (que unifica o recolhimento dos tributos que menciona).

Frisa que entre as operações específicas de tributos que não são recolhidos de forma unificada pelo Simples Nacional, inserem-se o ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária e o ISS devido em relação aos serviços sujeitos à retenção na fonte.

Aduz que vários Estados e Municípios têm instituído em suas legislações os institutos da substituição tributária e da retenção na fonte para o ICMS e o ISS com o objetivo de reduzir o custo da fiscalização e evitar a sonegação fiscal.

d) Substituição tributária e retenção na fonte

Comenta sobre estas duas situações tributárias, à luz do parágrafo 7º do artigo 150 da Constituição Federal, que criou a figura da substituição tributária no ordenamento jurídico brasileiro, inclusive traz lições de juristas sobre este tema.

Analisa com base na alínea “a”, § 1º, inciso XIV do art. 13 da LC 123/06, as implicações desses procedimentos aplicáveis às pequenas empresas enquadradas no Simples Nacional, em relação ao ISS e ICMS, para concluir que os institutos da substituição tributária e da retenção na fonte não implicam em aumento de imposto, mas, tão somente, alteram o momento do seu recolhimento, postergando-o ou antecipando-o, conforme o caso.

e) O ICMS devido nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária

Transcreve a alínea “a”, § 1º, inciso XII do art. 13 da LC 123/06, que trata da obrigatoriedade do recolhimento do ICMS nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Cita alguns exemplos dos efeitos da substituição tributária nas operações de venda pela indústria, bem como o ICMS sob o regime de substituição devido pela ME ou EPP optante pelo Simples.

Demonstra seu conhecimento de que ao submeter suas receitas mensais à tributação pelo Simples Nacional, a micro e pequena empresa deverá segregar as vendas sujeitas à substituição tributária a fim de subtrair o percentual de ICMS constante no anexo correspondente do Simples Nacional, conforme artigo 18 da Lei Complementar 123/2006.

Tomando-se por base o Anexo I do Simples Nacional, verifica que os percentuais de ICMS variam entre 1,25%, (para ME com receita bruta anual de até R\$ 120 mil) e 3,95% (para EPP com receita bruta anual próxima a R\$ 2.400 mil). Logo, o ICMS efetivamente devido por substituição tributária de empresa no Simples nesta operação é de R\$ 90,00, MENOS o percentual de ICMS constante na tabela do Simples Nacional a ser aplicado sobre a receita bruta da operação:

a) Tratando-se de comércio enquadrado na primeira faixa de ME (ICMS correspondente a 1,25% da receita bruta), o ICMS pelo sistema da substituição tributária será de R\$ 71,25 [ou seja: 90,00 – 18,75 (1,25% de R\$ 1.500,00)].

b) Tratando-se de comércio enquadrado na última faixa de EPP (ICMS correspondente a 3,95% da receita bruta), o ICMS pelo sistema da substituição tributária será de R\$ 30,75 ou seja: 90,00 – 59,25 (3,95% de R\$ 1.500,00).

Observa que, nesta operação, se não fosse aplicada a regra da substituição tributária, a microempresa (com receita bruta anual de até R\$ 120 mil) pagaria, pelo Anexo I do Simples Nacional, somente R\$ 18,75, enquanto que pelo regime de substituição tributária, R\$ 71,25 de ICMS, logo, um aumento de 280% no tributo. E que, já para a empresa de pequeno porte situada na última faixa de receita bruta do Anexo I (receita bruta anual entre de até R\$ 2.280.000,00 e R\$2.400.000,00) a substituição tributária é mais vantajosa. Neste caso, entende que se não se aplicasse a substituição tributária, a EPP pagaria pelo Simples Nacional o valor de R\$59,25, enquanto que pelo regime de substituição tributária, apenas R\$ 30,75 de ICMS: Redução de 51%.

Observa, ainda, que pelas atuais regras de substituição tributária no Simples Nacional, o tratamento não é equânime ao impingir aumento excessivo às microempresas e diminuição do ICMS às pequenas empresas com faturamento acumulado mais elevado. Assim, ressalta que fica evidente a progressividade reversa deste imposto, ou seja, quanto menor a receita bruta anual acumulada da empresa no Simples, maior será a sua contribuição para o ICMS. E conclui, que este procedimento é utilizado pelos estados em geral.

Com base no acima alinhado, aduz que a sistemática da substituição tributária do ICMS adotada pelos estados está em total desconhecimento com o ordenamento jurídico Nacional.

Frisa que, admitir que a simples criação de lei estadual prevendo, tão somente, a alteração do momento do recolhimento do imposto e a mudança do sujeito passivo da obrigação tributária para um terceiro, não contribuinte, seja também motivo de majoração do imposto, seria uma afronta ao conceito jurídico destes institutos.

Comenta que a retenção na fonte e a substituição tributária são mecanismos de recolhimento de tributos que evitam a sonegação e reduzem o custo da fiscalização, e que se trata de sistemas de arrecadação que buscam eficiência para o ente tributante. Por outro lado, diz que não servem para onerar os contribuintes, pois o montante do recolhimento dos tributos deve se manter inalterável, seja o ato praticado diretamente pelo contribuinte, seja por um terceiro chamado à responsabilidade tributária.

Destaca que embora as normas de retenção e substituição tributária previstas em nosso ordenamento jurídico estabeleçam alíquotas diferentes na antecipação do recolhimento, elas permitem a compensação futura de modo a manter o equilíbrio do valor real do tributo. No entanto, frisa que é de se estranhar que o mesmo critério não se aplica às pequenas empresas enquadradas no Simples Nacional.

Salienta que a Lei Complementar 123/2006, é uma lei que estabelece normas gerais em matéria de legislação tributária que prevê, entre outras coisas, tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, nos termos do art. 146, III, “d” da

Constituição Federal.

Observa que a interpretação dada aos institutos da “retenção na fonte” e da “substituição tributária”, além de desconfigurar seus conceitos, não está em conformidade com o que realmente dispõe a Lei Complementar 123/2006, pois, permite que leis estaduais quebrem o tratamento diferenciado e favorecido atribuído constitucionalmente às MPes, cujas normas gerais se encontram reguladas em Lei Complementar.

Lembra que a aplicação desses sistemas de arrecadação, nos moldes como vem sendo praticado, onera as pequenas empresas de forma regressiva, pois quanto menor for a pequena empresa, maior será a sua tributação. E que, como o Simples Nacional atribui progressividade em suas alíquotas, a subtração dos percentuais desses impostos no respectivo anexo, são também proporcionalmente menores conforme a receita bruta acumulada pela pequena empresa.

Pelo exposto, conclui que a manutenção da “retenção na fonte” e da “substituição tributária” na forma como vêm sendo praticados, fere o Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva, Princípio da Isonomia, Princípio da Reserva Legal que atribuiu à Lei Complementar estabelecer regras gerais de tributação das pequenas empresas, o Princípio da Segurança Jurídica, Princípio da pequena empresa na ordem econômica nacional e todos aqueles que com eles se relacionam, especialmente os Princípios Sociais.

f) Da responsabilidade pela retenção do imposto.

Alega que o autuante deixou de considerar que na hipótese da existência de acordo interestadual que preveja o regime de substituição tributária a responsabilidade pela retenção do imposto é sempre do remetente, seja ele industrial fabricante, distribuidor ou varejista localizado em outras unidades da federação.

Com efeito, no caso em tela, ressalta que as mercadorias objeto do levantamento fiscal da SEFAZ-BA, se tratam de autopeças, cujas operações interestaduais com retenção do imposto estão amparadas pelos Protocolos ICMS nº 41/2008 e 97/2010.

Por conta disso, aduz que nesse caso não há que se falar em exigência de imposto do Autuado, eis que as mercadorias remetidas são originárias dos Estados de Pernambuco, Minas Gerais e São Paulo, unidades federadas signatárias dos acordos interestaduais acima citados.

g) Das mercadorias utilizadas para consumo do próprio Autuado.

Esclarece que o seu estabelecimento se trata de empresa que presta serviços de conserto de veículos e retífica de motores, utilizando parte dos produtos adquiridos para tal destinação.

Entretanto, informa que boa parte das mercadorias recebidas foram utilizadas pelo estabelecimento para uso no próprio estabelecimento, não se destinando à prestação de serviços como oficina ou retífica de peças, e, portanto, não se presta à retenção de imposto por substituição tributária, pois inexistem operações subsequentes para comercialização de mercadorias.

Como exemplo, a título de amostragem, cita as notas fiscais de nº. 3150 de 27/01/2012, 3186 de 02/12/2012, 6363 de 14/02/2012, 1337 de 15/02/2012, 25546 de 15/02/2012.

Nesse espeque, solicita que seja realizada uma revisão fiscal para que seja retificado o lançamento constante nessa peça acusatória, de forma a excluir da sua responsabilidade nas aquisições, ao tempo em que informa que está procedendo ao pagamento do restante do Auto de infração e recolhendo o que é devido aos Cofres Públicos, salientando a dificuldade financeira temporária da empresa em honrar os seus compromissos tributários, em razão da conjuntura econômica desfavorável.

Feitas as considerações acima, aduz que a autuação fiscal levada a efeito neste processo, fere de morte o princípio constitucional albergado no artigo 2º do RPAF, pois quando o legislador ordinário previu a aplicação de outros princípios do direito ao processo administrativo fiscal estadual, incluiu no seu bojo os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, como

também o princípio do não confisco.

No caso, diz que a fiscalização não observou tais princípios, impondo ao contribuinte exação fiscal exorbitante que afronta os mais elementares conceitos dos princípios mencionados, que foram positivados de forma intrínseca ou extrínseca na nossa Carta Magna.

Segue comentando sobre o princípio da proporcionalidade para mostrar que este tem o objetivo de coibir excessos desarrazoados, por meio da aferição da compatibilidade entre os meios e os fins da atuação administrativa, para evitar restrições desnecessárias ou abusivas.

Por conta disso, entende que é manifesto que as infrações perpetradas relativamente à exigência do ICMS com aplicação de multa no percentual de 60%, fere de morte o conceito de proporcional ou razoável, uma vez que impõe ao contribuinte sanção pecuniária relativa a uma sistemática de tributação que não acarreta qualquer prejuízo ao Erário Estadual.

Traz lições de juristas sobre o princípio do não-confisco, no sentido de que o tributo utilizado com efeito de confisco será tido como inconstitucional, devendo a lei instituidora ser extirpada do ordenamento jurídico pátrio, bem como o entendimento no âmbito judicial sobre a matéria.

Assim, diz que no presente caso, inobstante a absoluta improcedência do Auto de Infração adverte que está sendo aplicada multa em percentual nitidamente confiscatório, em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte, configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal.

Assevera que é nítido o caráter confiscatório da multa, ficando latente, no seu entender, a inconstitucionalidade de tal exigência, por afronta direta ao artigo 150, inc. IV da Constituição Federal, pelo que requereu a sua redução.

Ao final, requer a:

1. Nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa pela falta de indicação dos dispositivos legais infringidos em obediência ao novo RICMS-BA que alcançam os fatos geradores ocorridos após 01/04/2015, início da sua vigência;
2. Improcedência em razão da falta de aplicação do redutor para a antecipação do imposto pelas empresas do simples nacional e microempresas (artigos 273, 274 e 275 do RICMS-BA);
3. Improcedência tendo em vista a inexistência do código NCM das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária previsto nos anexos dos Protocolos ICMS nº 41/2008 e 97/2010;
4. Improcedência em razão da ilegitimidade passiva pela existência de acordo interestadual entre o Estado da Bahia e os estados de Minas Gerais, Pernambuco e São Paulo;
5. Retirada dos cálculos das mercadorias utilizadas para consumo próprio do estabelecimento;
6. Revisão fiscal para que sejam retificados os valores indevidamente cobrados;
7. Exclusão da multa com efeito confiscatório.

Na informação fiscal às fls.72 a 75, o autuante rebateu os pontos discordantes da defesa nos seguintes termos.

Quanto a alegação de ter ocorrido cerceamento do direito de defesa quando do enquadramento da infração a partir da data 01/04/2012, informa que por motivo de configuração do sistema SEAI – Sistema de Emissão de Auto de Infração, o qual manteve a informação do dispositivo infringido até 31/03/2012, para as infrações com datas posteriores 01/04/2012, este fato não causou alteração do resultado, pois o percentual da multa é o mesmo, ou seja, 60%, e a tipificação pela Lei 7.014/96 também, é mesma, para todo o período fiscalizado. Diz que o enquadramento correto a partir de 01/04/2012 é: Art. 34, inciso III da Lei 7.014/96 C/C art. 289, §1º, inciso III, alínea “b” do RICMS publicado pelo Decreto 13.780/2012. E como tipificação da multa, o artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96. O artigo 19 do RPAF-BA prescreve com clareza solar que o Auto de Infração não será nulo quando: *In verbis*: Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da

indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto à defesa de mérito, destaca que o autuado descreve itens do instituto da substituição e antecipação tributária e constitui quesitos contra os fatos da autuação, e quanto ao pedido de improcedência do auto de infração, tendo em vista a inexistência do código NCM das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária previsto nos anexos dos Protocolos ICMS nº 41/2008 e 97/2010, esclarece que o defensor esqueceu de observar o último item do Anexo Único do Protocolo 97/2010, que demonstra o alcance do dispositivo regulamentar, para outras peças e acessórios que venham ser agregados aos automotores, a exemplo de porcas, parafusos, arruelas, abraçadeiras, etc, para uso em automotores, passam a enquadrarem no regime da substituição/antecipação tributária total. Além do mais, aduz que conforme orientação GETRI, quando se vai analisar se uma determinada mercadoria está enquadrada na substituição tributária deve-se analisar no documento fiscal, a descrição da mercadoria e a NCM correspondente indicada, estes dois campos se complementam não são excludentes, até porque há fornecedores que indicam NCM que não correspondem a mercadoria descrita e que, por este motivo, se deixe de exigir o imposto, quando devido. Salienta que da análise da defesa apresentada não há menção a relatório dos documentos fiscais ditos, com erro de enquadramento. Com base nisso, diz que não procede a afirmação do defendente.

Quanto ao pedido de improcedência em razão da falta de aplicação do redutor para a antecipação do imposto pelas empresas do simples nacional e microempresas (artigos 273, 274 e 275 do RICMS-BA), esclarece que no levantamento fiscal efetuado não foi exigido ICMS - Antecipação Tributária Parcial, e sim Antecipação Tributária Total, e que para esta não é admissível a redução do imposto calculado nos moldes pretendido pela defendente. Assim, diz que não procede a pretensão da defendente.

Com relação ao pedido de improcedência em razão da ilegitimidade passiva pela existência de acordo interestadual entre o Estado da Bahia e os estados de Minas Gerais, Pernambuco e São Paulo, aduz que o defendente não observou o que dispõe o Art. 6º, Inc. XV, da Lei 7.014/96 na Subseção II, onde trata da responsabilidade por solidariedade, *In verbis: Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito: (...). XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.*

Feitas estas considerações, o autuante informa ainda que durante a elaboração do levantamento fiscal foi minuciosamente verificado se haviam fornecedores com inscrição estadual como substituto tributário no Estado da Bahia, e do resultado deste exame não foi constatado nenhum fornecedor inscrito neste Estado, como comprovam os arquivos dos DANFE's anexos ao PAF, originários dos arquivos XML recebidos pela empresa autuada. Portanto, ressalta que diante das provas fica descaracterizada a impugnação deste item.

No que tange ao pedido para retirada dos cálculos das mercadorias utilizadas para consumo próprio do estabelecimento, e Revisão fiscal para que sejam retificados os valores indevidamente cobrados, informou que o estabelecimento tem como atividade principal: o recondicionamento e recuperação de motores para veículos automotores, e como atividade secundária: o comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores. Além disso, diz que como os documentos fiscais citados pelo defensor, e outros, verificados são de mercadorias congêneres a atividade da empresa, ou seja, peças automotivas, foi feita consulta no sistema de informação SEFAZ- BA – GIPVA - Gerência de IPVA, para consulta de histórico de veículos pertencentes à empresa em referencia, no período fiscalizado, obtendo o seguinte relatório:

GIPVA- Gerência de IPVA Sistema Gerenciador de JPVA

Veículos por proprietários

CNPJ/CPF 9.814.782/0001-77

Nome AMARALPELEGRINO RETIFICA E PEÇAS LTDA

Município SENHOR DO BONFIM

Placa

Renavam

Chassi

Ano

Ano

Marca/Modelo

Fabricação modelo 07J8047 1165169956 9BD578141F7859107 2014 2015 FIAT/STRADA WORKI 'G JOG9154 897709306 9BD27803A725357II 2006 2007 FIAT/STRADA FIRE FLEX JMW5837 788379755 9C6KG009020018166 2002 2002 YAMAHA/XT 225

Assim, diz que diante dos fatos foi acolhido que alguns dos documentos fiscais citados pelo defensor e outros notados por esta fiscalização no momento desta revisão, quando se referiam a ferramentas e materiais de consumo por ter passado despercebido no levantamento inicial. Desta forma, diz que das notas fiscais citadas pelo defensor não foram consideradas nesta revisão as NF-e 3150 de 27/01/2012, motivo de tratar de um compressor de ar de uso exclusivo nos sistemas de freios de caminhões, etc; NF-e 3186 de 02/12/2012, referente a um compressor cat. de uso exclusivo em máquinas de terraplanagem ou agrícolas e a NF nº 25546 de 15/02/2012, não existente no levantamento fiscal. Assim, informou que foi reformulado o demonstrativo do Auto de Infração para um valor total R\$ 22.696,00, conforme arquivo do novo demonstrativo, impresso e gravado em mídia.

Quanto ao pedido de revisão de multa, frisa que não tem competência para tecer comentários, pois trata-se de dispositivo expresso em Lei, e como tal, apenas aplicar o dispositivo legal cabível.

Concluindo, pugna que seja julgado parcialmente procedente o Auto de Infração.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.86 a 87, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls.72 a 75, sendo-lhe entregues cópias, o qual, através do Processo SIPRO nº 193841/2016-0, se manifestou às fls.89 a 115, argüindo o seguinte.

Reiterou os termos de sua impugnação anterior, destacando que o autuante reconheceu o equívoco cometido em relação ao enquadramento da infração exigida, razão pela qual, entende que a autuação deve ser anulada pelo órgão julgador para que seja renovada a ação fiscal.

Salienta que não adianta o agente fiscal indicar o artigo 19 do RPAF/BA a fim de “salvar” o Auto de Infração, pois, a descrição dos fatos não deixa claro qual o enquadramento legal, à vista disso obsta a defesa do contribuinte.

Frisa que, da leitura da acusação fiscal verifica-se que não está devidamente imputada qual seria a antecipação do ICMS exigido, razão pela qual não se faz possível identificar se seria antecipação parcial ou antecipação total.

Assim sendo, entende que se o enquadramento legal não esclarece o fato considerado como infração à legislação tributária, o lançamento deve ser declarado nulo.

Questiona qual o imposto está sendo exigido? **Antecipação total? Antecipação parcial?**

Assim, sustenta que a dubiedade na descrição dos fatos considerados como infração induziu a empresa Defendente a impugnar duas infrações, consoante primeira peça defensiva apresentada nos autos.

Nota que somente após a informação fiscal produzida, o Autuante fez referência à antecipação total, razão porque, argumenta que, não há que se falar em manutenção de uma peça acusatória

que prejudica o contribuinte no tocante ao direito de defesa.

Frisa que é defeso que na informação fiscal sejam retificados erros cometidos durante a lavratura do Auto de infração, pois, o prejuízo já está consolidado. Ao órgão julgador, composto por membros qualificados, não é permitido manter tampouco homologar lançamento de ofício em detrimento ao Princípio da Segurança Jurídica.

No mais, repetiu as mesmas preliminares de nulidade e os mesmos argumentos e comentários quanto ao mérito, acrescentando apenas que o autuante reconheceu erros cometidos, inclusive, que requereu sua procedência parcial elaborando novo demonstrativo de débito.

Diante do exposto, requer a nulidade e/ou a improcedência do presente lançamento tributário.

VOTO

Em preliminar, o sujeito passivo invocou o artigo 5º inciso IV da Constituição Federal e o Decreto n.º 7.629 de 09 de Julho de 1999, que regulamentou o Processo Administrativo Fiscal – RPAF, do Estado da Bahia, para arguir que faltou fundamentação legal para a autuação, pois não foi indicado corretamente o enquadramento legal, impedindo-lhe de exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Não pode ser acolhida tal preliminar de nulidade requerida pela defesa, visto que a acusação fiscal contém fundamentação legal, pois está efetivamente motivada no auto de infração, e atendeu ao disposto em todos os incisos do artigo 39 do RPAF/99, ou seja, a infração está claramente especificada na descrição dos fatos, contendo a identificação do sujeito passivo, data da autuação, datas das ocorrências, base de cálculo, alíquota aplicada, percentual da multa e a capitulação legal da infringência e da multa aplicada. Mais ainda, trouxe o autuante, com o Auto de Infração, o anexo representado por um CD, fl.22, posteriormente refeito conforme CD à fl.85, onde se tem a prova documental inerente à acusação fiscal, mais precisamente o levantamento fiscal, cuja mídia, foi devidamente entregue ao sujeito passivo, conforme sua declaração à fl.36 de que: *“Verifica-se no Auto de Infração lavrado pelo Autuante que diversas mercadorias elencadas no seu demonstrativo não estão enquadradas na substituição tributária.”*

Logo, não têm amparo fático ou jurídico o argumento relativo aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico.

Para fundamentar a preliminar de nulidade acima, a defesa alega que o autuante cometeu o equívoco de indicar o enquadramento da infração e seu respectivo dispositivo legal no artigo 386, I, 371, 125 combinado com o artigo 61 do RICMS-BA aprovado pelo Decreto 6.284/97, comandos legais esses, que poderiam amparar apenas a exigência fiscal até a data dos fatos geradores ocorridos entre 29/02/2012 e 31/03/2012, olvidando-se de apontar os dispositivos referentes ao novo RICMS-BA aprovado pelo Decreto 13.780/2012, no tocante aos fatos geradores posteriores a 01/04/2012, pelo que, sustenta que ficou foi impedido de consultar a legislação infringida e exercer seu direito de defesa.

De fato não foi citada a legislação referente ao período posterior a 31/03/2012. Como dito acima, não foram especificadas no Auto de Infração todas as normas infringidas, apesar de constar o enquadramento legal com a indicação dos dispositivos infringidos, que estão em conformidade com a imputação em relação aos fatos geradores até 31/03/2012. Contudo, de acordo com o **Art. 19 do RPAF/99**, *“A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*, e no caso, além da descrição dos fatos permitir o entendimento da acusação fiscal, o enquadramento legal apenas com base no RICMS/97, não tornou incompreensível a imputação, como veremos pelos argumentos defensivos apresentados na análise do mérito.

Assim, não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

No mérito, de acordo com as peças processuais, o crédito tributário objeto do lançamento tributário de trata este processo é oriundo de diversas notas fiscais de compras interestaduais para comercialização efetuadas pelo estabelecimento autuado e apresentadas pelo próprio contribuinte autuado, deixando, assim, de recolher ICMS devido por Antecipação ou Substituição Tributária, conforme planilhas constantes na mídia eletrônica acima citada, relativas a diversos meses dos anos 2012 e 2013, na condição de contribuinte optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

Para os fatos geradores ocorridos até 31/03/2012, o lançamento encontra amparo nos artigos 386, inciso I, 371 e 125, combinados com o artigo 61, do RICMS/1997, e para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/2012, no artigo 289, § 1º, III, “b”, do RICMS/2012, sendo correta atribuir ao autuado a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativa às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária.

Esses fatos estão evidenciados no levantamento fiscal constante nos CD à fl.22 e 85 (refeito), onde os débitos encontram-se discriminados nas planilhas com a indicação de todas as informações relativas aos documentos fiscais, origem das mercadorias, base de cálculo e o imposto lançado no auto de infração, destacando-se que também as mercadorias e respectivos NCM.

Superada o pedido de nulidade por cerceamento do direito de defesa, a pretexto da falta de indicação dos dispositivos legais infringidos, no mérito, passo a analisar o lançamento tributário com base nas seguintes razões defensivas.

Defesa: Improcedência em razão da falta de aplicação do redutor para a antecipação do imposto pelas empresas do simples nacional e microempresas (artigos 273, 274 e 275 do RICMS-BA).

Quanto a falta de aplicação do redutor para a antecipação do imposto pelas empresas do Simples Nacional e Microempresas, da análise do levantamento fiscal de fls.07 a 09 e do CD à fl.22, e do levantamento refeito constante no CD à fl.85, constatei que a exigência fiscal diz respeito a exigência de ICMS – Antecipação Tributária Total, sendo corretamente atribuída ao autuado a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativa às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária.

Sendo assim, descabe completamente o pedido do autuado para aplicação do redutor previsto nos artigos 273, 274 e 275 do RICMS-BA, visto que no referido levantamento fiscal efetuado não foi exigido ICMS - Antecipação Tributária Parcial.

Defesa: Improcedência tendo em vista a inexistência do código NCM das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária previsto nos anexos dos Protocolos ICMS nº 41/2008 e 97/2010.

Sobre o pedido de improcedência da autuação, sob o fundamento de inexistência do código NCM das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária previsto nos anexos dos Protocolos ICMS nº 41/2008 e 97/2010, observo que a alegação defensiva foi apresentada de forma genérica, sem fazer menção das mercadorias que entende não estariam submetidas ao regime de substituição tributária. Por se tratar as mercadorias objeto da lide de peças para agregação em veículos automotores, entendo que, pelas suas descrições no levantamento fiscal, se enquadram no Anexo Único do Protocolo 97/2010, que demonstra com clareza o alcance do dispositivo regulamentar, para outras peças e acessórios que venham ser agregadas aos automotores, a exemplo de porcas, parafusos, arruelas, abraçadeiras, etc.

Desta forma, no tocante a alegação de que no Auto de infração diversas mercadorias elencadas no levantamento fiscal não estão enquadradas na substituição tributária conforme anexos dos Protocolos ICMS nº 41/2008 e 97/2010 que elencam os NCM das mercadorias ali previstas, observo que não merece prosperar esta alegação, visto que constam no levantamento fiscal a especificação das mercadorias, e para impugnar de modo válido deveria o autuado ter apontado quais documentos e mercadorias não estariam submetidas ao regime de substituição tributária.

Improcedência em razão da ilegitimidade passiva pela existência de acordo interestadual entre o Estado da Bahia e os estados de Minas Gerais, Pernambuco e São Paulo.

De referência a alegação de falta de responsabilidade passiva pela retenção dos tributos devidos pelo Regime de Substituição Tributária, em razão do seu entendimento de ilegitimidade passiva pela existência de acordo interestadual entre o Estado da Bahia e os estados de Minas Gerais, Pernambuco e São Paulo, não assiste razão ao defendente.

Reza o artigo 6º, Inc. XV, da Lei 7.014/96, in verbis: *Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito: (...). XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.*

O autuado não apontou especificamente a existência de fornecedores no levantamento fiscal que tivessem inscrição cadastral neste Estado. Sendo assim, o autuado responde solidariamente pelo pagamento do imposto conforme previsto no citado dispositivo legal.

No que diz respeito, a alegação defensiva que a sistemática da substituição tributária do ICMS adotada pelos estados está em total descompasso com o ordenamento jurídico Nacional, mais especificamente a Lei Complementar 123/2006, deixando a entender que é inconstitucional tal sistemática, abstenho-me de apreciar tal argumento, com base no disposto no artigo 167, I, do RPAF/99.

Defesa: Retirada dos cálculos das mercadorias utilizadas para consumo próprio do estabelecimento.

Neste tópico foi alegado na defesa que boa parte das mercadorias recebidas foi utilizada pelo estabelecimento para uso no próprio estabelecimento, não se destinando à prestação de serviços como oficina ou retífica de peças, e, portanto, não se presta à retenção de imposto por substituição tributária, pois inexistem operações subsequentes para comercialização de mercadorias, citando como exemplo, a título de amostragem, as notas fiscais de nº. 3150 de 27/01/2012, 3186 de 02/12/2012, 6363 de 14/02/2012, 1337 de 15/02/2012, 25546 de 15/02/2012, pelo que, solicitou revisão fiscal para que fossem retificados os valores indevidamente cobrados.

O autuante concordou com a defesa, no sentido de retificação do levantamento fiscal, por considerar que o estabelecimento tem como atividade principal: o recondicionamento e recuperação de motores para veículos automotores, e como atividade secundária: o comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores.

Foi feita, pelo autuante, uma revisão de seu trabalho fiscal, e elaborado novo demonstrativo com a exclusão das notas fiscais acima citadas, e de outras constatadas por ocasião desta revisão, com exceção da NF-e 3150 de 27/01/2012, motivo de tratar de um compressor de ar de uso exclusivo nos sistemas de freios de caminhões, etc; NF-e 3186 de 02/12/2012, referente a um compressor cat. de uso exclusivo em máquinas de terraplanagem ou agrícolas e a NF nº 25546 de 15/02/2012, não existente no levantamento fiscal, resultando na diminuição do débito para o valor de R\$ 22.696,00, conforme arquivo do novo demonstrativo, impresso e gravado em mídia.

Acolho este resultado, pois o autuado foi cientificado através da intimação e AR dos Correios, fls.86 a 87, limitando a repetir as mesmas preliminares de nulidades e os mesmos argumentos e comentários quanto ao mérito, sem, contudo, apresentar fato novo sobre o levantamento refeito que resultou no novo valor do débito.

Portanto, a exigência fiscal está fundamentada na legislação acima citada, valendo consignar que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Nestas circunstâncias, restando caracterizada a infração através das devidas provas, e não tendo o sujeito passivo conseguido elidir tal infração, concluo pela subsistência parcial do item contemplado no auto de infração.

Por fim, quanto ao pedido do autuado para exclusão da multa aplicada pelo descumprimento da obrigação principal, por considerá-la com efeito confiscatório, ressalto a legalidade da mesma, tendo em vista que está prevista no artigo 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, não podendo ser acatado o pedido de sua exclusão ou redução, visto que a penalidade imposta está vinculada à infração cometida, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou exclusão/cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99, bem como, apreciar o alegado caráter confiscatório, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$22.696,00.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
28/02/2012	09/03/2012	270,47	17,00	60,00	45,98
31/03/2012	09/04/2012	942,53	17,00	60,00	160,23
30/04/2012	09/05/2012	1.325,76	17,00	60,00	225,38
30/06/2012	09/07/2012	157,94	17,00	60,00	26,85
31/08/2012	09/09/2012	5.798,65	17,00	60,00	985,77
30/09/2012	09/10/2012	3.269,53	17,00	60,00	555,82
31/10/2012	09/11/2012	13.897,24	17,00	60,00	2.362,53
30/11/2012	09/12/2012	2.778,76	17,00	60,00	472,39
31/01/2013	09/02/2013	30.693,59	17,00	60,00	5.217,91
28/02/2013	09/03/2013	11.767,24	17,00	60,00	2.000,43
31/03/2013	09/04/2013	1.594,53	17,00	60,00	271,07
30/04/2013	09/05/2013	1.475,18	17,00	60,00	250,78
30/06/2013	09/07/2013	9.034,76	17,00	60,00	1.535,91
31/07/2013	09/08/2013	848,65	17,00	60,00	144,27
30/09/2013	09/10/2013	24.892,00	17,00	60,00	4.231,64
31/10/2013	09/11/2013	24.759,06	17,00	60,00	4.209,04
				TOTAL	22.696,00

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **212145.0007/15-4**, lavrado contra **AMARAL PELEGRINO RETÍFICA E PEÇAS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.696,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de março de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR